



VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA

EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Aplikace zákona o DPH ve specifickém prostředí územního samosprávného celku

Application of the Law on VAT in the Specific Environment of Local Government  
Institution

Student: Bc. Nikola Dostálová

Vedoucí diplomové práce: Ing. Alžběta Urbancová, Ph.D.

Ostrava 2013

VŠB - Technická univerzita Ostrava  
Ekonomická fakulta  
Katedra účetnictví

## Zadání diplomové práce

Student: **Bc. Nikola Dostálová**  
Studijní program: N6208 Ekonomika a management  
Studijní obor: 6202T049 Účetnictví a daně  
Specializace: 00 Účetnictví a daně  
Téma: Aplikace zákona o DPH ve specifickém prostředí územního  
samosprávného celku  
Application of the Law on VAT in the Specific Environment of Local  
Government Institution

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
  2. Charakteristika územního samosprávného celku – obce
  3. Postup uplatňování daně z přidané hodnoty
  4. Aplikace zákona o dani z přidané hodnoty v praxi městského obvodu
  5. Závěr
- Seznam použité literatury  
Seznam zkratk  
Prohlášení o využití výsledků diplomové práce  
Seznam příloh  
Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

FITŘÍKOVÁ, Dagmar a Lydie MUSILOVÁ. *Průvodce DPH u neziskových organizací 2012*. Olomouc: ANAG, 2011. 511 s. ISBN 978-80-7263-684-6.  
LEDVINKOVÁ, Jana. *DPH v příkladech 2012*. 9. vyd. Olomouc: ANAG, 2012. 632 s. ISBN 978-80-7263-740-9.  
PITNER, Ladislav. *Daň z přidané hodnoty s komentářem k 1. 4. 2012*. 7. vyd. Olomouc: ANAG, 2012. 512 s. ISBN 978-80-7263-741-6.

Formální náležitosti a rozsah diplomové práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí diplomové práce: **Ing. Alžběta Urbancová, Ph.D.**

Datum zadání: 23.11.2012

Datum odevzdání: 26.04.2013



Ing. Jana Hakalová, Ph.D.  
vedoucí katedry



prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová  
děkanka fakulty

### **Prohlášení**

Místopřísežně prohlašuji, že jsem celou práci, kromě příloh, vypracovala samostatně.

V Ostravě 26. 4. 2013



Bc. Nikola Dostálová

## Obsah

1.	Úvod .....	6
2.	Charakteristika územního samosprávného celku – obce.....	8
2.1.	Definice ÚSC z pohledu zákona o obcích.....	9
2.1.1.	Postavení obce .....	9
2.1.2.	Orgány obce .....	9
2.1.3.	Statutární město .....	10
2.1.4.	Městské obvody .....	11
2.1.5.	Působnost obce .....	11
2.1.5.1.	Samostatná působnost .....	12
2.1.5.2.	Přenesená působnost .....	12
2.2.	Rozpočtová pravidla územních rozpočtů.....	13
2.2.1.	Rozpočet obce .....	13
2.2.2.	Rozpočtový výhled .....	15
2.2.2.1.	Příjmy rozpočtu obce .....	15
2.2.2.2.	Výdaje rozpočtu obce.....	15
2.2.3.	Monitoring hospodaření obce .....	15
2.2.4.	Přezkoumání hospodaření obce .....	16
2.2.5.	Organizace územního samosprávného celku .....	17
2.3.	Účetnictví .....	17
2.3.1.	Účetní závěrka .....	19
2.3.2.	Pomocný analytický přehled .....	20
3.	Postup uplatňování daně z přidané hodnoty .....	22

3.1. Územní samosprávný celek z pohledu zákona o DPH .....	22
3.1.1. Veřejná správa .....	23
3.1.1.1. Samospráva.....	24
3.1.1.2. Státní správa .....	24
3.1.2. Ekonomická činnost.....	25
3.2. Změna režimu z hlediska daně z přidané hodnoty .....	25
3.2.1. Registrace k DPH .....	26
3.2.1.1. Sledování obratu a jeho počítání.....	26
3.2.2. Sazby daně z přidané hodnoty .....	29
3.3. Rozdělení příjmů územního samosprávného celku – obce z hlediska DPH ...	30
3.4. Uplatňování nároku na odpočet u obce.....	34
3.5. Přejedání na režim přenesené daňové povinnosti.....	36
3.5.1. Režim přenesené daňové povinnosti u stavebních a montážních prací ....	37
3.5.2. Evidence pro účely daně z přidané hodnoty.....	38
3.6. Nespolehlivý plátce.....	39
4. Aplikace zákona o dani z přidané hodnoty v praxi městského obvodu .....	42
4.1. Pořízení dlouhodobého majetku vlastní činností.....	44
4.1.1. Technické zhodnocení.....	46
4.2. Nájem staveb, bytů, nebytových prostor a pozemků .....	48
4.2.1. Nájem pozemků .....	49
4.2.2. Nájem staveb, bytů a nebytových prostor .....	50
4.3. Služby poskytované v souvislosti s nájmem nemovitostí.....	58
4.4. Převod staveb, bytů, nebytových prostor a pozemků .....	61
4.5. Výchova a vzdělání.....	63
4.6. Sportovní činnost .....	66

5. Závěr .....	68
Seznam použité literatury .....	71
Seznam zkratek .....	75
Prohlášení o využití výsledků diplomové práce	
Seznam příloh	
Přílohy	



## 1. Úvod

Česká republika se v rámci územního členění dělí na kraje a obce. Momentálně je dle údajů statistického úřadu v České republice přes 6 000 obcí, jejichž úkolem je pečovat o všestranný rozvoj svého území a o potřeby svých občanů. V rámci své hlavní činnosti vykonává obec sociální funkci, kdy zajišťuje pro své občany širokou škálu veřejných služeb a tím vytváří společenské prostředí pro život občanů. Dále vykonává ekonomickou funkci, během které sama vystupuje v ekonomických vztazích a vytváří podmínky pro ekonomický rozvoj dalších subjektů. Třetí funkcí je funkce územně-technická, kdy obec zajišťuje podmínky pro funkční využití svého území, čímž vytváří technickou a sociální infrastrukturu. Lze tedy vyvodit, že obec provádí široký okruh činností a poskytuje mnoho služeb, aby zajistila své hlavní cíle, kterými jsou především zvelebování obce, rozvoj území a péče o potřeby občanů.

Obec je základním územním samosprávným celkem a má vlastní majetek. Ekonomický základ představuje jeden z nejvýznamnějších znaků obce. Podle Ústavy České republiky je obec veřejnoprávní korporací, která může mít vlastní majetek a hospodaří podle vlastního rozpočtu.

Ke dni 1. 5. 2004, kdy vstoupila Česká republika do Evropské unie, začal platit z důvodu daňové harmonizace nový zákon č. 235 ze dne 1. dubna 2004 o dani z přidané hodnoty. Další novela tohoto zákona začala platit 1. 1. 2009 a radikálním způsobem změnila podmínky pro povinnou registraci subjektů k DPH. Toto se dotklo zejména neziskových organizací a veřejnoprávních subjektů, tj. krajů, měst a obcí, kdy se i Statutární město Ostrava z důvodu překročení obrátu pro povinnou registraci k DPH stalo ze zákona od 1. 4. 2009 plátcem daně z přidané hodnoty.

Tématem diplomové práce je daň z přidané hodnoty u územního samosprávného celku - obce. Pojem územní samosprávný celek je roven pojmům obec, město, statutární město, neboť i zákon č. 128/2000 Sb., o obcích o nich tak hovoří.

V diplomové práci je představena obec v pozici plátce DPH. V praktické části se jedná právě o jeden z městských obvodů Statutárního města Ostrava, a to městský obvod Ostrava-Jih, který je nejlidnatějším územím města Ostravy.

Druhá kapitola se týká zákonné úpravy, která se k obci vztahuje, rozpočtu a účetnictví obce. Tato část charakterizuje obec, její postavení, orgány, vysvětluje základní pojmy ze zákona o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů a ze zákona o účetnictví.

Ve třetí kapitole, která je celá věnována problematice daně z přidané hodnoty, jsou popsány druhy činností obce z pohledu zákona o dani z přidané hodnoty. V této kapitole je obecně vymezen vznik povinnosti registrovat se k dani z přidané hodnoty, předmět DPH, osvobození od DPH, zdaňování jednotlivých činností obce dle zákona o DPH. Kapitola je také zaměřena na změny v oblasti DPH, ke kterým došlo v souvislosti s účinností novely zákona o dani z přidané hodnoty od 1. 1. 2012 - přenesená daňová povinnost u stavebních a montážních prací a od 1. 1. 2013 - nespolehlivý plátce.

Ve čtvrté kapitole, která je praktickou částí, bude provedena analýza vybraných činností městského obvodu Ostrava - Jih v souvislosti s režimem daně z přidané hodnoty.

Územní samosprávné celky a jejich příspěvkové organizace nepatří mezi subjekty, které by měly zájem využít své právo dobrovolně se registrovat k DPH a to z toho důvodu, že u nich převažuje výkon veřejné správy spolu s uskutečňováním plnění osvobozených od daně bez nároku na odpočet daně. **Cílem diplomové práce je zhodnotit uplatňování daně z přidané hodnoty u vybraných činností městského obvodu Ostrava-Jih a vyhledat vhodná řešení, kterými by se mohly snížit náklady a optimalizovat daňová povinnost DPH.**

Celá diplomová práce je zpracována dle znění předpisů platných ke dni 1. 1. 2013, pokud není uvedeno jinak. Při zpracování diplomové práce bude použita metoda deskripce a metoda analýzy. Metoda deskripce bude použita zejména v teoretické části, neboť jde o metodu popisu určitého jevu či skutečnosti. V praktické části bude použita metoda analýzy platného znění zákona o dani z přidané hodnoty, který bude prakticky aplikován na městský obvod Ostrava-Jih s výběrem optimální varianty.

## 2. Charakteristika územního samosprávného celku – obce

Územním samosprávným celkem (ÚSC) je územní společenství občanů, které má právo na samosprávu. Vykonává vlastní samosprávnou veřejnou moc a stát může do jeho činnosti zasahovat pouze v případě, vyžaduje-li to ochrana zákona a to způsobem, který zákon stanovuje. Základními znaky územního samosprávného celku jsou:

- každý ÚSC má vlastní území,
- na tomto území žijí občané příslušného ÚSC,
- ÚSC vykonává veřejnou správu,
- ÚSC má postavení právnické osoby v oblasti soukromého i veřejného práva,
- ÚSC je ekonomicky samostatný (nezávislý).

**Základním územním samosprávným celkem je obec.** Do této kategorie spadají:

- **obce** – menší obce tvořené jednou nebo několika vesnicemi a přilehlým územím,
- **městysy** – tento titul původně souvisel s právem pořádat týdenní a dobytčí trhy, kolem roku 1950 se přestal používat, ale roku 2006 byl obnoven, obec je městysem, pokud tak na návrh obce stanoví předseda Poslanecké sněmovny po vyjádření vlády,
- **města** – tento titul je udělován po splnění určitých podmínek, kterými jsou například počet obyvatel alespoň 3 000, může se skládat z více původních měst, popřípadě zahrnovat i okolní vesnice,
- **statutární města** – město, kterému tento titul přiznává zákon, statutární město vlastní vyhláškou zvanou statut města může zřídit městské části či městské obvody a přenést na ně část svých kompetencí.

Vyšším územním samosprávným celkem je kraj. Specifické postavení v této oblasti zaujímá hlavní město Praha, neboť je obcí, krajem a hlavním městem České republiky zároveň.

**V diplomové práci se budu zabývat základním územním samosprávným celkem – obcí, v praktické části pak jednou z kategorií, a to městským obvodem statutárního města.** Vybrala jsem si statutární město Ostrava, v praktické části konkrétně městský obvod Ostrava - Jih. Pojmy město, statutární město jsou v této práci rovny pojmům obec a územní samosprávný celek, neboť i **zákon č. 128/2000 Sb., o obcích** o nich tak hovoří.

## **2.1. Definice ÚSC z pohledu zákona o obcích**

V zákoně o obcích je obec v § 1 definována jako základní územní samosprávný společenství občanů tvořící územní celek, který je vymezen hranicí území obce. Obec je veřejnoprávní korporací, tedy právnickou osobou, která vystupuje v právních vztazích svým jménem a nese odpovědnost z těchto vztahů vyplývajících. Obec je reprezentantem obyvatel, kteří na jejím území žijí. Úkolem obce je tedy pečovat o všestranný rozvoj svého území a o potřeby těchto občanů. Při plnění svých úkolů chrání veřejný zájem. [11]

### **2.1.1. Postavení obce**

Zákon o obcích připouští, aby se sousední obce slučovaly, obec se může připojit k jiné obci, nebo nová obec vznikne oddělením části jiné obce. Obec má právo být členem svazku obcí za účelem ochrany a prosazování jejich společných zájmů. Obec nemusí plnit zákonem dané úkoly sama, ale také prostřednictvím organizačních složek nebo jí zřízených příspěvkových organizací či obchodních společností. [5]

Podle zákona č. 128/2000 Sb., o obcích, ve znění pozdějších předpisů, je statutární město Ostrava veřejnoprávní korporací a má postavení obce s rozšířenou působností, kterou vykonává pro města Klimkovice, Šenov, Vratimov a obce Čaviso, Dolní Lhota, Horní Lhota, Stará Ves nad Ondřejnicí, Zbyslavice, Olbramice, Vřesina, Václavovice a Velká Polom. Ty tvoří spolu se statutárním městem Ostrava jeden správní obvod. Statutární město Ostrava se člení na 23 městských obvodů.

### **2.1.2. Orgány obce**

Orgány obce jsou zastupitelstvo obce, rada obce, navenek obec reprezentuje starosta, který stojí v čele obecního úřadu. U měst se orgány nazývají zastupitelstvo města, rada města, starosta a městský úřad.

**Zastupitelstvo obce** je nejvyšším voleným orgánem obce, hlavním samosprávným orgánem, a skládá se z členů zastupitelstva, jejichž počet na každé volební období stanoví zastupitelstvo v souladu se **zákonem č. 128/2000 Sb., o obcích**. Rozhoduje ve věcech, které spadají do samostatné působnosti obce. Dle § 84 tohoto zákona je zastupitelstvu svěřeno schvalování programu rozvoje obce, rozpočet obce a jeho závěrečný účet, vydává obecně závazné vyhlášky a rozhoduje o založení nebo rušení právnických osob či příspěvkových organizací a organizačních složek obce.

Rozhodnutí zastupitelstva vykonává **rada obce**, která je výkonným orgánem v oblasti samostatné působnosti, který se ze své činnosti odpovídá zastupitelstvu obce. V přenesené působnosti rozhoduje jen, stanoví-li tak zákon č. 128/2000 Sb., o obcích. Radu tvoří starosta, místostarosta a další členové rady volení z řad členů zastupitelstva obce. Ke svým schůzím se schází podle potřeby a usnáší se většinou hlasů svých členů. § 101 tohoto zákona říká, že zasedání rady jsou na rozdíl od zasedání zastupitelstva neveřejná.

Rada obce připravuje návrhy pro jednání zastupitelstva obce a zabezpečuje plnění jím přijatých usnesení. V § 102 jsou uvedeny činnosti, které jsou radě vyhrazeny, např.:

- zabezpečovat hospodaření obce podle schváleného rozpočtu,
- provádět rozpočtová opatření,
- vydávat nařízení obce,
- stanovit rozdělení pravomocí v obecním úřadu, zřizovat a zrušovat odbory a oddělení obecního úřadu,
- ukládat pokuty ve věcech samostatné působnosti obce.

Pokud v obci není zvolena rada, přebírá její pravomoci **starosta obce**. Starosta zastupuje obec navenek. Do funkce je volen zastupitelstvem obce a musí být občanem České republiky. Za výkon své funkce se stejně jako rada odpovídá zastupitelstvu obce. Starosta odpovídá např. za informování veřejnosti o činnosti obce, rozhoduje o záležitostech samostatné působnosti obce svěřených mu radou obce a odpovídá za včasné objednání přezkoumání hospodaření obce za uplynulý kalendářní rok. [11]

**Obecní úřad** tvoří starosta, místostarosta, tajemník obecního úřadu (je-li tato funkce zřízena) a zaměstnanci obce. V čele obecního úřadu je starosta. Pro jednotlivé úseky činnosti mohou být radou zřízeny odbory a oddělení úřadu. Obecní úřad vykonává přenesenou působnost. V rámci samostatné působnosti plní úkoly, které mu uloží zastupitelstvo nebo rada obce a pomáhá výborům a komisím v jejich činnosti.

### 2.1.3. Statutární město

Statutární město je město, jehož správa je uspořádána podle základní městské vyhlášky nebo zemského zákona, kdy se oba typy těchto právních norem označují jako statut města, který je vydán jako obecně závazná vyhláška. Statutární město je samostatně spravováno zastupitelstvem města a jeho dalšími orgány jsou rada města, primátor, magistrát a zvláštní orgány města.

Statutární město se na rozdíl od ostatních měst, obcí a městysů může členit na městské obvody nebo městské části, jež jsou vymezeny ve statutu statutárního města a které mají vlastní orgány samosprávy. Městskému obvodu může podle § 131 zákona o obcích svěřit statutem na úseku samostatné působnosti zejména:

- schvalování programu rozvoje městského obvodu,
- rozhodování o majetkoprávních úkonech,
- zřizování trvalých a dočasných fondů městského obvodu,
- ukládání pokut,
- výkon funkce zaměstnavatele pro zaměstnance zařazené do úřadu městského obvodu nebo organizační složky městského obvodu.

Řízení statutárního města Ostrava je dvoustupňové. Na prvním stupni se jedná o zastupitelstvo města, radu města, primátora, Magistrát města Ostravy a Městskou policii Ostravy. Na druhém stupni, kterým je úroveň městských obvodů, působí zastupitelstva městských obvodů, rady městských obvodů, starostové a úřady městských obvodů. Dělbou kompetencí mezi orgány města a orgány městských obvodů vymezuje obecně závazná vyhláška města Ostravy č. 11/2000, Statut města Ostravy, ve znění pozdějších změn a doplňků.

#### **2.1.4. Městské obvody**

Městský obvod může ve statutárním městě zřídit zastupitelstvo města a stává se tak organizační jednotkou města. O jeho připojení k jinému městskému obvodu či jeho zrušení rozhoduje taktéž zastupitelstvo města. Do jisté míry jsou městské obvody obdobou obcí, mohou mít také vlastní znak a vlajku a mají podobné správní orgány, kterými je úřad městského obvodu, zastupitelstvo, rada a starosta. Kompetence a rozsah těchto orgánů jsou však menší a jsou určeny městskou vyhláškou, která se nazývá statut města.

**Městský obvod není účetní jednotkou.** Městské obvody jednají za statutární město pouze v záležitostech, které jim svěří zákon a v mezích zákona statutem. § 134 zákona č. 128/200 Sb., o obcích jim zakazuje vydávat obecně závazné vyhlášky a nařízení.

Město Ostrava se člení na 23 městských obvodů.

#### **2.1.5. Působnost obce**

Orgány obce spravují své záležitosti samostatně v rámci samostatné působnosti a navíc ještě vykonávají státní správu v rámci přenesené působnosti. Zákon přesně vymezuje

činnosti, jejichž výkon spadá do přenesené nebo samostatné působnosti. Pokud některá z činností není v zákoně přesně označena, patří do výkonu samostatné působnosti.

#### **2.1.5.1. Samostatná působnost**

Samostatnou působností obce se rozumí záležitosti, které do samostatné působnosti obce svěřil zákon a které jsou v zájmu obce a jejích občanů, pokud nejsou zákonem svěřeny krajům nebo pokud nejde o přenesenou působnost orgánů obce a dále záležitosti, které do samostatné působnosti obce svěřil zákon.

Obec ve svém územním obvodu pečuje v souladu s místními předpoklady a s místními zvyklostmi o vytváření podmínek pro rozvoj sociální péče a pro uspokojování potřeb svých občanů, kde jde především o potřeby bydlení, ochrany a rozvoje zdraví, dopravy a spojů, potřeby informací, výchovy a vzdělávání, celkového kulturního rozvoje a ochrany veřejného pořádku.

Obec může pro vykonání samostatné působnosti zakládat a zřizovat právnické osoby a organizační složky obce. [11]

V případě statutárního města Ostravy je rozhodování ve věcech samostatné působnosti výlučně v rukou samosprávných orgánů města a městských obvodů.

#### **2.1.5.2. Přenesená působnost**

Přenesenou působností územní samosprávy se rozumí, že obsah výkonu státní správy je v určitém rozsahu státem přenesen na územní samosprávu. To znamená, že stát vykonává státní správu prostřednictvím zaměstnanců obcí či krajů a ne zaměstnanců státu. Při výkonu této působnosti se obec musí řídit zákony a právními předpisy vydanými na základě zákona.

§ 61 zákona o obcích rozlišuje několik typů obcí z hlediska rozsahu výkonu svěřené státní správy:

- základní rozsah,
- rozsah pověřeného obecního úřadu,
- rozsah úřadu obce s rozšířenou působností.

Přenesená působnost je v základním rozsahu svěřeném obci vykonávána orgány obce určenými zákonem; v tomto případě je území obce správním obvodem. V rozsahu pověřeného obecního úřadu je přenesená působnost vykonávána tímto úřadem. Přenesená působnost je

v rozsahu obecního úřadu obce s rozšířenou působností vykonávána tímto úřadem. Obce získávají příspěvek na plnění úkolů v přenesené působnosti ze státního rozpočtu.

Statutární město Ostrava má postavení obce s rozšířenou působností. Rozhodování ve věcech přenesené působnosti při výkonu státní správy vykonávají úředníci magistrátu a úřadů městských obvodů, kteří mají k tomuto odbornou způsobilost ověřenou složením zkoušky zvláštní odborné způsobilosti. Statutární město Ostrava odpovídá v rámci přenesené působnosti za výkon státní správy zejména v oblastech zdravotnictví, školství, sociální péče, územního plánování, agendy stavebního úřadu, matričního úřadu, živnostenského úřadu, orgánu silničně-správního, vodohospodářského, ochrany životního prostředí atd.

## **2.2. Rozpočtová pravidla územních rozpočtů**

Finanční hospodaření obce se řídí **rozpočtem a rozpočtovým výhledem**. Rozpočtový výhled je pomocný nástroj obce, který slouží pro střednědobé finanční plánování rozvoje hospodářství. Rozpočet obce je finančním plánem, jímž se řídí financování činnosti obce. Rozpočtový rok je shodný s rokem kalendářním.

**Zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů** vztahující se na rozpočty a finanční hospodaření obce platí také pro statutární města a jejich městské části nebo obvody. Každá obec má povinnost prognózovat své hospodaření alespoň ve zjednodušené podobě.

### **2.2.1. Rozpočet obce**

Obsahem rozpočtu jsou příjmy a výdaje a další peněžní operace. Jeho součástí je i tvorba a použití peněžních fondů, pokud neprobíhají mimo rozpočet. Mimo rozpočet se uskutečňují peněžní operace, které se týkají cizích prostředků a sdružených prostředků. Ekonomická činnost obce se sleduje mimo rozpočtové příjmy a výdaje. Výsledek této činnosti se však promítne do účetnictví a je součástí závěrečného účtu obce. Rozpočet obce se zpracovává v třídění podle rozpočtové skladby, kterou stanoví Ministerstvo financí vyhláškou. Ze zákona však nevyplývá povinnost, ale jen doporučení, v jakých podrobnostech třídění podle rozpočtové skladby má být rozpočet schválen zastupitelstvem.

**Rozpočet statutárního města Ostravy je tvořen rozpočtem města a rozpočty 23 městských obvodů.** Vazbu mezi rozpočtem města a městskými obvody představují toky neinvestičních a investičních dotací z města směrem k městským obvodům. Zastupitelstvo města Ostravy schválilo na svém zasedání 12. září 2012 metodiku pro sestavování návrhu



rozpočtu statutárního města Ostrava pro rok 2013, která je závazná i pro městské obvody. Příkladem toho, jak vypadá návrh rozpočtu ve zjednodušené formě v případě městského obvodu Ostrava-Jih je uveden v následující tabulce.

**Tab. 2.1 - Návrh rozpočtu městského obvodu Ostrava-Jih na rok 2013 (v tis. Kč)**

Název třídy	Schválený rozpočet r. 2012	Upravený rozpočet k 30. 9. 2012	Návrh rozpočtu r. 2013
1 daňové příjmy	58 511	58 511	75 756
2 nedaňové příjmy	43 886	44 770	43 704
3 kapitálové příjmy	101 196	136 596	103 670
4 přijaté transfery	378 772	539 008	394 872
<b>příjmy celkem</b>	<b>582 365</b>	<b>778 885</b>	<b>618 002</b>
5 běžné výdaje	523 980	629 872	588 837
6 kapitálové výdaje	121 385	272 147	138 812
<b>výdaje celkem</b>	<b>645 365</b>	<b>902 019</b>	<b>727 649</b>
saldo příjmů a výdajů	-63 000	-123 134	-109 647
<b>8 financování</b>	<b>63 000</b>	<b>123 134</b>	<b>109 647</b>

Zdroj: Návrh rozpočtu městského obvodu Ostrava-Jih na rok 2013, včetně rozpočtového výhledu na léta 2014 - 2016

Zastupitelstvo statutárního města Ostrava dne 5. prosince 2012 schválilo rozpočet statutárního města Ostrava na rok 2013, jehož součástí byl i návrh transferů pro městský obvod Ostrava-Jih. Městským obvodům budou poskytnuty na rok 2013 účelové dotace (transfery na školství a plavecký výcvik žáků) ve výši 100 576 000 Kč a neúčelové dotace ve výši 581 617 000 Kč. Konkrétně městský obvod Ostrava – Jih obdrží celkem na těchto dotacích 200 268 000 Kč v rozdělení:

- neinvestiční účelový transfer 35 131 000 Kč, z toho:
  - na školství 30 340 000 Kč,
  - na plavecký výcvik žáků ZŠ 1 791 000 Kč,
  - na provoz plaveckého bazénu 3 000 000 Kč,
- neinvestiční neúčelový transfer 165 137 000 Kč.

Transfer městskému obvodu Ostava-Jih ze státního rozpočtu je rozpočtován v částce 44 496 000 Kč a to na výkon státní správy.

### **2.2.2. Rozpočtový výhled**

Rozpočtový výhled pro každý rok by měl obsahovat souhrnné základní údaje o příjmech a výdajích, dlouhodobějších závazcích a pohledávkách, o finančních zdrojích a potřebách dlouhodobě realizovaných záměrů. V případě, že obec nezpracuje svůj rozpočtový výhled, dopustí se správního deliktu, za který ji bude uložena pokuta.

Rozpočtový výhled městského obvodu Ostrava-Jih na léta 2014 – 2016 je uveden ve zjednodušené podobě v **příloze č. 1**.

#### **2.2.2.1. Příjmy rozpočtu obce**

Příjmy rozpočtu obce jsou vymezeny v § 7 zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů a tvoří je například:

- příjmy z vlastního majetku a majetkových práv,
- příjmy z výsledku vlastní činnosti,
- dotace z rozpočtu kraje,
- dotace ze státního rozpočtu a ze státních fondů,
- příjmy z místních poplatků,
- výnosy z daní nebo podíly na nich,
- příjmy z hospodářské činnosti právnických osob, pokud jsou příjmem obce, která organizaci zřídila nebo založila.

#### **2.2.2.2. Výdaje rozpočtu obce**

Dle § 9 zákona o rozpočtových pravidlech se z rozpočtu obce se hradí například:

- výdaje na vlastní činnost obce v její samostatné působnosti (výdaje spojené s péčí o vlastní majetek),
- výdaje spojené s výkonem státní správy, ke které je obec pověřena zákonem,
- výdaje na podporu subjektů, které provádějí veřejně prospěšné činnosti,
- výdaje na podporu soukromého podnikání, které je prospěšné pro obec.

### **2.2.3. Monitoring hospodaření obce**

Cílem monitoringu je vést obce k větší obezřetnosti při hospodaření se svěřenými veřejnými prostředky. Ministerstvo financí každoročně provádí výpočet soustavy

informativních a monitorujících ukazatelů za všechny obce a jimi zřízené příspěvkové organizace a následně vyhodnocuje výsledky výpočtu, přičemž vychází z údajů k 31. 12. příslušného roku. Výpočty provádí z předložených finančních a účetních výkazů. [9] V našem případě monitoring hospodaření zpracovává a předkládá Statutární město Ostrava. Vychází přitom ze svých výkazů a výkazů svých městských obvodů, které jsou mu povinny předložit:

- rozvahu,
- výkaz zisku a ztrát,
- přílohu,
- přehled o peněžních tocích,
- přehled o změnách vlastního kapitálu,
- výkaz pro hodnocení plnění rozpočtu.

Obec, u které na základě těchto výpočtů budou identifikovány vážné problémy s její platební schopností, bude oslovena dopisem ze strany Ministerstva financí, které bude požadovat zdůvodnění nevyhovujícího stavu a stanovisko zastupitelstva této obce.

Monitoring hospodaření obcí nevyžaduje žádné dodatečné administrativní ani finanční nároky na rozpočty a chod obcí. Ministerstvo financí o výsledcích monitoringu hospodaření obcí informuje vládu České republiky. [8]

#### **2.2.4. Přezkoumání hospodaření obce**

Po skončení kalendářního roku se údaje o ročním hospodaření obce zpracovávají do **závěrečného účtu**, ve kterém jsou dle § 17 zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů obsaženy údaje o plnění rozpočtu příjmů a výdajů v plném členění podle rozpočtové skladby, údaje o hospodaření s majetkem, o finančních operacích. Jeho součástí je i vyúčtování finančních vztahů ke státnímu rozpočtu, rozpočtům krajů, obcí, státním fondům, Národnímu fondu.

Obec je povinna dát si přezkoumat své hospodaření za uplynulý kalendářní rok. Přezkoumání hospodaření obce se týká právě těchto výše uvedených údajů.

Obce jsou oprávněny požádat o přezkoumání hospodaření krajský úřad dle § 4 **zákona č. 420/2004 Sb., o přezkoumání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí** a to do 30. června každého kalendářního roku. Pokud se obec rozhodne zadat přezkoumání auditorovi nebo auditorské společnosti, lhůta zůstává zachována. Zpráva o výsledku přezkoumání hospodaření je pak součástí závěrečného účtu.

Přezkoumání hospodaření Statutárního města Ostrava provádí externí auditor a zpráva o výsledku přezkoumání hospodaření Statutárního města Ostrava je volně přístupná na internetových stránkách města.

### **2.2.5. Organizace územního samosprávného celku**

Územní samosprávné celky – obce, města, statutární města (kraje, hlavní město Praha) mohou k plnění svých úkolů zřizovat a zakládat různé organizace podle zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů. **Zřizují se zejména k využívání majetku obce a k zabezpečení veřejně prospěšných činností.** Dle § 23 tohoto zákona jimi mohou být:

- vlastní organizační složky jako zařízení bez právní subjektivity,
- příspěvkové organizace jako právnické osoby, které většinou ve své činnosti nevytvářejí zisk,
- obchodní společnosti (akciové společnosti a společnosti s ručením omezeným),
- obecně prospěšné společnosti,
- veřejné výzkumné instituce.

### **2.3. Účetnictví**

Všechny subjekty vyjmenované v § 1 odst. 2 **zákona č. 563 ze dne 12. prosince 1991 o účetnictví**, se nazývají účetními jednotkami. Účetní jednotka je podle tohoto zákona povinna vést správné, úplné, průkazné, srozumitelné, přehledné účetnictví způsobem, který zaručuje trvalost účetních záznamů. Od 1. ledna 2010 zavedl zákon o účetnictví novou kategorii účetních jednotek, a to **vybrané účetní jednotky**. [15] Pojem vybrané účetní jednotky zahrnuje:

- územní samosprávné celky,
- dobrovolné svazky obcí,
- Regionální rady regionů soudržnosti,
- příspěvkové organizace,
- organizační složky státu,
- státní fondy podle rozpočtových pravidel,
- Pozemkový fond České republiky,
- zdravotní pojišťovny.

Podle § 1 odst. 3 zákona o účetnictví je tedy vybranou účetní jednotkou i územní samosprávný celek, který je vždy právnickou osobou a účetní jednotkou.

Kategorie vybraných účetních jednotek byla vytvořena ve spojení s realizací účetní reformy ve sféře veřejných financí a s tím souvisejícím předáváním účetních informací a záznamů těmito jednotkami a některými dalšími účetními jednotkami do **centrálního systému účetních informací státu (CSÚIS)** s cílem získat včasné a kvalitní ekonomické informace pro rozhodování o hospodaření s veřejnými prostředky ve veřejném sektoru. Toto zjišťování účetních záznamů pro potřeby státu provádí Ministerstvo financí, které tento systém spravuje. **Vyhláška č. 383/2009 Sb., o účetních záznamech v technické formě vybraných účetních jednotek a jejich předávání do centrálního systému účetních informací státu a o požadavcích na technické a smíšené formy účetních záznamů (technická vyhláška o účetních záznamech)** ve znění pozdějších předpisů s účinností od 1. ledna 2013 stanovuje územnímu samosprávnému celku - obci, která je vybranou účetní jednotkou, pravidla pro formát, strukturu, přenos a zabezpečení účetních záznamů v technické formě a rozsah a četnost předávání těchto záznamů do centrálního systému účetních informací státu.

Kromě obecně závazných právních předpisů se účetní jednotka řídí i vlastními interními směrnici, při jejichž přípravě by měla vyjít jak z požadavků metodických předpisů, tak z vlastních potřeb.

Zatímco Statutární město Ostrava jakožto územní samosprávný celek patří mezi některé vybrané účetní jednotky a vede účetnictví v plném rozsahu, jeho městské obvody účetní jednotkou nejsou.

Obce mohou provozovat hlavní činnost a vedlejší (hospodářskou) činnost, která nesmí narušovat plnění hlavních účelů a sleduje se účetně odděleně. Pro účtování daně z přidané hodnoty je vytvořen speciální účet ve třetí skupině – zúčtovací vztahy, účet 343 – Daň z přidané hodnoty, který je účtem pasivním a rozvahovým. Konečný stav účtu 343 závisí na tom, jestli v daném období převažuje daň na vstupu nebo na výstupu. Když převyšuje strana účtu Má Dáti, jde o nadměrný odpočet. V tomto případě musí finanční úřad vrátit peníze účetní jednotce. Pokud je vyšší strana účtu Daň, jde o daňovou povinnost a účetní jednotce vzniká závazek vůči finančnímu úřadu.

A protože se hlavní a vedlejší (hospodářská) činnost musí sledovat odděleně, tak se i daň z přidané hodnoty u městského obvodu Ostrava-Jih zachycuje na několika analytických účtech k účtu 343 – Daň z přidané hodnoty. Členění účtu 343 – Daň z přidané hodnoty je uvedeno v následující tabulce.

**Tab. 2.2 – Analytická evidence k účtu 343 – Daň z přidané hodnoty u městského obvodu Ostrava-Jih**

Daň na výstupu		Daň na vstupu	
Účet	Druh činnosti	Účet	Druh činnosti
343.20	vedlejší činnost	343.30	vedlejší činnost
343.25	hlavní činnost	343.35	hlavní činnost

Zdroj: Interní dokumenty, vlastní zpracování

Vedlejší činností je u městského obvodu Ostrava-Jih především pronájem bytových domů. Do hlavní činnosti patří například věcná břemena, krátkodobé pronájmy a pronájmy garážových stání městským obvodem Ostrava-Jih.

### 2.3.1. Účetní závěrka

Účetní závěrku dle § 18 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví tvoří:

- rozvaha,
- výkaz zisku a ztráty,
- příloha,
- přehled o peněžních tocích a
- přehled o změnách vlastního kapitálu.

Finanční výkaz pro hodnocení plnění rozpočtu (FIN 2-12 M) přestal být od roku 2010 povinnou součástí účetní závěrky obcí. Přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu nemusí být územním samosprávným celkem sestaven, pokud k rozvahovému dni a za účetní období bezprostředně předcházející nesplní dvě podmínky, které jsou uvedeny v § 20 zákona o účetnictví:

- brutto aktiva celkem více než 40 mil. Kč,
- roční úhrn čistého obrátu více než 80 mil. Kč.

Účetní závěrka musí obsahovat všechny významné informace, za které se považují ty, jejichž neuvedení nebo chybné uvedení by mohlo ovlivnit úsudek nebo rozhodování osoby,

která tyto informace využívá. Účetní závěrka se sestavuje v českých korunách, ve kterých se též vykazuje. [22]

Za účetní období roku 2012 mají obce (s nimi i všechny vybrané účetní jednotky) poprvé **povinnost schvalovat účetní závěrku**, kterou přinesla novela zákona o účetnictví, vyhlášená ve Sbírce zákonů pod č. 239/2012 s účinností od 1. 8. 2012. K této problematice je prováděcí vyhláška k zákonu č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, teprve v legislativním procesu a dle informací ministerstva financí vychází předpokládaný termín publikace na květen 2013. Bude upravovat požadavky na organizaci schvalování účetních závěrek těchto vybraných účetních jednotek a způsob poskytování součinnosti osob zúčastněných na tomto schvalování. Může tak dojít k situaci, kdy některé účetní jednotky provedou schválení účetní závěrky před účinností této vyhlášky. V tomto případě nebudou mít vybrané účetní jednotky povinnost použít zpětně vyhláškou stanovená pravidla, to znamená, že pokud obec schválí účetní závěrku orgánem stanoveným zvláštním zákonem (tj. zastupitelstvo obce), mělo by být toto schválení v souladu s platnými právními předpisy. [26]

Schválení či neschválení účetní závěrky je ovlivněno zejména posouzením úplnosti a průkaznosti účetnictví a vyhodnocením předvídatelných rizik a ztrát ve vztahu k věrnému a poctivému obrazu předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky. [25]

Rozvaha statutárního města Ostravy a veškeré údaje o rozpočtech a jeho plnění, o příjmech a výdajích jsou každoročně zveřejňovány jako součást Zprávy o výsledku hospodaření za daný rok a součást Výroční zprávy na internetových stránkách města Ostravy. Součástí Výroční zprávy je i výrok auditora a jeho Zpráva o ověření výroční zprávy. V případě městského obvodu Ostrava-Jih je rozvaha součástí Zprávy o výsledku hospodaření městského obvodu Ostrava-Jih – Závěrečného účtu, který je ve zkrácené podobě zveřejněn na úřední desce městského obvodu i elektronicky na jeho internetových stránkách.

### **2.3.2. Pomocný analytický přehled**

Od roku 2012 mají vybrané účetní jednotky pro účely monitorování a řízení veřejných financí povinnost předávat **Pomocný analytický přehled (PAP)**, s jehož zavedením došlo k legislativním úpravám a novelám vyhlášek č. 383/2009 Sb. a vyhlášky č. 410/2009 Sb. s účinností od 1. ledna 2013. V roce 2013 mají tuto povinnost obce, jejichž počet obyvatel je k 1. lednu 2012 roven nebo vyšší než 3 000 a jimi zřízené příspěvkové organizace, jejichž aktiva celkem (netto) k 31. 12. 2011 a zároveň k 31. 12. 2012 jsou vyšší

než 100 mil. Kč. Závazný je počet obyvatel v obcích zveřejněný na internetových stránkách Českého statistického úřadu. Pomocný analytický přehled se sestavuje v peněžních jednotkách české měny a vykazuje se v korunách českých s přesností na dvě desetinná místa. Při naplnění údajů pro PAP se nejedná o informace pro statistiku, ale o informace účetní. Ty jsou však členěné z jiného hlediska, než je zpracovávání účetnictví těchto jednotek. Data pro naplnění výkazu PAP nejsou pro účetní jednotky z hlediska jejich řízení a rozhodování téměř žádným přínosem, ale z prezentace ministerstva financí k tomuto výkazu je nutné připustit, že stát potřebuje další data pro správné vykazování „národních účtů“. [9]

Jelikož se Statutární město Ostrava řadí mezi vybrané účetní jednotky a jeho počet obyvatel je vyšší než 3 000, má také povinnost předávat Pomocný analytický přehled.



### 3. Postup uplatňování daně z přidané hodnoty

Při výkonu své činnosti se obec musí řídit daňovými předpisy, z nichž nejdůležitějšími jsou zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů a právě **zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů**. Obec vykonává zpravidla dva druhy činností, a to veřejnou správu (tj. činnost, kterou nemůže vykonávat jiný subjekt než obec) a ekonomickou činnost (tj. činnost vykonávána obcí za stejných právních podmínek platících pro soukromé ekonomické subjekty, která je vykonávána za úplatu).

Za osobu povinnou k dani z přidané hodnoty se považuje fyzická nebo právnická osoba, která samostatně uskutečňuje ekonomickou činnost, a to bez ohledu na to, zda byla či nebyla založena za účelem podnikání. To znamená, že osobou povinnou k dani se stává i obec, pokud kromě výkonu v působnosti veřejné správy uskutečňuje ekonomické činnosti ve smyslu § 5 odst. 2 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty.

Obec buď ekonomickou činnost provozuje sama, nebo může založit subjekt, který přímo určí k provozování této činnosti. Pokud tak učiní, pak se jedná o výdělečnou činnost a u subjektu předpokládá ekonomickou samostatnost. Tímto subjektem bývá nejčastěji společnost s ručením omezeným nebo akciová společnost, tedy obchodní společnosti (např. městské vodovody a kanalizace, dopravní podnik, technické služby, provoz městského bazénu). Zatímco Statutární město Ostrava může zřizovat všechny typy společností a organizací, jeho městské obvody jsou statutem omezeny pouze ke zřizování organizačních složek a příspěvkových organizací.

#### 3.1. Územní samosprávný celek z pohledu zákona o DPH

Při své ekonomické činnosti dosahuje územní samosprávný celek - obec výnosů, které podléhají jak dani z příjmů, tak i dani z přidané hodnoty. Předmětem DPH je zdanění přidané hodnoty z jednotlivých ekonomických aktivit obce. DPH je spotřební daň, protože je zdaněna spotřeba zboží či služeb jejich konečným spotřebitelem.

Důležitými pojmy v oblasti DPH je rozdělení osob a jejich definice v § 5, 6 a 6g zákona o DPH, který rozeznává tyto druhy osob:

- **osoba povinná k dani** - právnická nebo fyzická osoba, která samostatně uskutečňuje ekonomické činnosti,

- **plátce daně** – osoba povinná k dani se sídlem v tuzemsku, pokud její obrat za nejvýše 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců přesáhne částku 1 000 000 Kč,
- **osoba identifikovaná k dani** – právnická osoba, která nevykonává ekonomickou činnost, ale pořizuje zboží z jiného členského státu Evropské unie od osoby registrované k dani. Pro toto pořízení zboží z JČS EU je stanoven limit 326 000 Kč za kalendářní rok. Pokud tento limit překročí, je povinna se zaregistrovat a platit daň z pořízeného zboží v ČR. [10]

Obce mohou provozovat hlavní činnost a doplňkovou (vedlejší) činnost s tím, že nesmí narušovat plnění hlavních účelů a sleduje se účetně odděleně. Obce poskytují v rámci své hlavní i vedlejší činnosti řadu různých specifických činností, které provádějí soustavně. Poskytují nejrozumnější služby, uskutečňují dodání zboží i převod nemovitosti a také pronajímají, a to soustavně a za účelem získání příjmů, hmotný majetek (zejména nemovitosti). [3]

**Obec je tedy většinou osobou povinnou k dani**, protože kromě výkonu veřejné správy vykonává i ekonomickou činnost, což znamená, že se na ni vztahuje zákon o DPH a její příjmy této dani podléhají.

### 3.1.1. Veřejná správa

Veřejná správa je zřizována státem ke správě věcí veřejných ve veřejném zájmu. Její orgány volí samotní občané. Mezi důležité úkoly veřejné správy patří ochrana veřejného pořádku, bezpečnost a obrana státu, zahraniční politika, hospodářská politika, sociální, zdravotní a školská sféra. Jde o poskytování správních činností souvisejících s poskytováním veřejných služeb, řízením veřejných záležitostí na místní i centrální úrovni a zajišťováním záležitostí ve veřejném zájmu.

Ministerstvo financí na svých internetových stránkách poskytlo výklad o tom, co se považuje za výkon veřejné správy:

- výběr správních nebo místních poplatků podle zvláštního předpisu,
- nakládání obce s odpady,
- organizování dopravy,
- provozování veřejného pohřebiště obce, které zahrnuje nájem hrobového místa,
- výkony související se zajištěním bezpečnosti a veřejného pořádku.

Veřejná správa je vykonávána orgány státu nebo orgány územní samosprávy. **Výkony veřejné správy nejsou předmětem daně z přidané hodnoty** a obci, která není plátcem DPH, se nezahrnují do obrátu, pokud nenarušují hospodářskou soutěž.

Všechny výše uvedené činnosti jsou považovány za výkon veřejné správy, pokud jsou vykonávány obcí nebo jí zřízenou příspěvkovou organizací, pokud je k nim pověřena. [5]

Podle § 5 odst. 3 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty se obec, která realizuje výkony působností v oblasti veřejné správy, nepovažuje za osobu povinnou k dani, a to ani v případě, kdy za tyto výkony přijímá úhradu ve formě místních, správních nebo jiných poplatků stanovených zvláštním právním předpisem. Pokud však výkon působností v oblasti veřejné správy naruší hospodářskou soutěž, stává se obec z činnosti, kterou hospodářskou soutěž narušila, osobou povinnou k dani. [22]

Obce se však za osobu povinnou k dani považují vždy, pokud vykonávají činnosti uvedené v příloze č. 1, zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (**viz Příloha č. 2**).

V současné době je veřejná správa rozčleněna na státní správu a samosprávu.

#### **3.1.1.1. Samospráva**

Veřejná samospráva je veřejnou správou, uskutečňovanou jinými veřejnoprávními subjekty než státem. Jde o způsob řízení určitého celku, kdy daný subjekt o některých věcech rozhoduje sám autonomním způsobem. Charakteristickým znakem jsou volení zástupci občanů, kteří samosprávu vykonávají.

#### **3.1.1.2. Státní správa**

Státní správa je činnost státu, veřejná správa uskutečňována vládou. Je podstatou a způsobem realizace státní moci. Výkon státní správy je svěřen orgánům státní správy, mezi které patří:

- ústřední orgány státní správy (ministerstva) – mají celostátní působnost,
- územní orgány státní správy – mají pouze místní působnost,
- ostatní státní orgány (např. státní fondy),
- jiné k tomu oprávněné subjekty (např. veřejná stráž).

Jiné orgány (orgány místní samosprávy) mohou vykonávat státní správu na základě zmocnění a v tomto případě se tak jedná o přenesenou působnost.

### 3.1.2. Ekonomická činnost

Ekonomickou činností je podle zákona o dani z přidané hodnoty soustavná činnost výrobců, obchodníků a osob poskytujících služby, včetně důlní činnosti a zemědělské výroby, i nezávislé činnosti, jako jsou např. činnosti lékařů, advokátů a umělců. Dále se za ekonomickou činnost považuje využití hmotného a nehmotného majetku za účelem získání příjmů, pokud je tento majetek využíván soustavně – v případě obcí to mohou být výnosy z pronájmu budov, pozemků, výnosy z cenných papírů. **Ekonomickou činností jsou činnosti osvobozené od daně i činnosti zdanitelné.**

§ 5 zákona o DPH říká, že: „osoba povinná k dani je fyzická nebo právnická osoba, která samostatně uskutečňuje ekonomické činnosti, pokud tento zákon nestanoví v § 5a jinak. Osobou povinnou k dani je i právnická osoba, která nebyla založena nebo zřízena za účelem podnikání, pokud uskutečňuje ekonomické činnosti.“ Dle věty poslední jde například o příspěvkovou organizaci založenou územním samosprávným celkem za účelem výkonu určité oblasti služeb, činností provozovaných za obec.

Nikde není přesně definováno, co všechno hospodářská činnost zahrnuje. Každá obec si do své hospodářské činnosti může zahrnout činnosti, nepatřící do činnosti hlavní, podle svého uvážení a v mezích zákona. Obce do ní většinou zahrnují bytové hospodaření, pronájmy nemovitostí a movitých věcí, nebo např. tvorbu a prodej propagačních materiálů o obci.

### 3.2. Změna režimu z hlediska daně z přidané hodnoty

Změny provedené s účinností od 1. 1. 2009, týkající se registrace k DPH, se subjektů veřejné správy dotkly významným způsobem, neboť právní úprava, která platila do konce roku 2008, u těchto subjektů prakticky vylučovala registraci k DPH z důvodu překročení obrátu (s výjimkou obcí, které realizovaly hospodářskou činnost zahrnovanou do limitu obrátu pro účely registrace k DPH). Registrace je spojena s povinnostmi i právy a týká se pouze osob povinných k dani. Mezi základní povinnosti plátce patří zejména povinnost přiznat a zaplatit daň, podávat v zákonem stanovených lhůtách daňové přiznání a vystavovat osobám povinným k dani daňové doklady. Mezi základní práva patří právo na uplatnění nároku na odpočet daně na vstupu, možnost volby zdaňovacího období a právo zrušit registraci při splnění zákonem vymezených podmínek.

Územní samosprávné celky a jejich příspěvkové organizace nepatří mezi subjekty, které by měly zájem využít své právo registrovat se k DPH, neboť u nich převažuje výkon

veřejné správy spolu s uskutečňováním plnění osvobozených od daně bez nároku na odpočet daně. Dalším důvodem je nárůst administrativy spojené s režimem plátce DPH, což je pro ÚSC zatěžující jak z hlediska časového, tak i ekonomického.

### 3.2.1. Registrace k DPH

Po datu účinnosti novely zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále ZDPH) k 1. 1. 2009 patří k významným povinnostem územních samosprávných celků:

- povinnost sledovat údaje o uskutečněných plněních, která vstupují do obratu pro účely registrace,
- povinnost sledovat údaje o pořízení zboží z EU od osob registrovaných k DPH v EU a o přijatých službách a pořízení zboží včetně instalace nebo montáže, pokud jsou poskytovány osobami registrovanými k DPH v EU nebo zahraničními osobami povinnými k dani,
- v případě překročení obratu povinnost podat v zákonné lhůtě přihlášku k registraci,
- povinnost registrovat se jako osoba identifikovaná k dani, pokud jsou splněny zákonné podmínky. [6]

Zákon o DPH rozlišuje **povinnou** (§ 94 ZDPH) a **dobrovolnou registraci** k dani z přidané hodnoty (§ 94a ZDPH), která by mohla být využita spíše malou obcí chystající se budovat, případně rekonstruovat obecní majetek, který pronajímá plátcům DPH. Pak by pro ni byla registrace ekonomicky výhodnější, jak bude vysvětleno v praktické části. Povinná registrace může nastat z důvodu překročení limitu obratu, nebo například v situaci, kdy obec uzavře smlouvu o sdružení s plátcem daně ke společnému uskutečňování plnění s nárokem na odpočet daně. Všechny typy registrace se týkají všech tuzemských subjektů a ostatních osob povinných k dani, které mají v tuzemsku sídlo, místo podnikání nebo provozovnu, tzn. i územních samosprávných celků – obcí. Pokud se obec díky některé ze svých činností stane osobou povinnou k dani, je pro ni důležité stanovení obratu pro registraci plátce.

#### 3.2.1.1. Sledování obratu a jeho počítání

Pokud obec uskutečňuje některou z ekonomických činností, stává se osobou povinnou k dani a je povinna sledovat svůj obrat pro účely registrace k DPH. **Obratem se rozumí souhrn úplat bez daně ve výši 1 000 000 Kč** (s účinností novelizace od 1. ledna 2015 se hranice sníží na 750 000 Kč), včetně dotace k ceně, které osobě povinné k dani náleží za uskutečněná plnění, kterými jsou dodání zboží, převod nemovitosti a poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku, jde-li dle § 4a zákona o dani z přidané hodnoty o úplaty za:

- zdanitelná plnění,
- plnění osvobozená od daně s nárokem na odpočet daně (u ÚSC se téměř nevyskytují):
  - dodání zboží do jiného členského státu, pořízení zboží z jiného členského státu,
  - vývoz, dovoz zboží,
  - poskytnutí služby do třetí země,
  - osvobození ve zvláštních případech,
  - přeprava a služby přímo vázané na dovoz a vývoz zboží,
  - přeprava osob,
- plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně, jestliže nejsou doplňkovou činností uskutečňovanou příležitostně, např.:
  - převod a nájem staveb, bytů a nebytových prostor, pozemků a nájem dalších zařízení,
  - výchova a vzdělání.

Příležitostnou činností se rozumí činnost, která není prováděna pravidelně, soustavně, ale je uskutečněna jen výjimečně, nahodile a nepředvídatelně.

Do obratu se nezahrnuje úplata za výkon působností v oblasti veřejné správy, čímž je úplata za to, co neslouží k ekonomické činnosti obce. Dále se do obratu nezahrnují plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně. Zde se jedná např. o poskytování služeb, které jsou spjaté se sportem nebo tělesnou výchovou osobám, které vykonávají sportovní nebo tělovýchovnou činnost (zapůjčení tělocvičny nebo hřiště, úplata za provoz koupaliště), a o poskytnutí kulturních služeb obcí (vstupné do divadla nebo kina a úplata za půjčování knih). Obec do obratu nezahrnuje ani úplatu z prodeje dlouhodobého majetku, kterým je hmotný majetek, odpisovaný nehmotný majetek a pozemky. Pokud obec přijímá prostředky například ze státního rozpočtu, nebo prostředků Evropské unie, ani tyto se nepovažují za úplatu za ekonomickou činnost a do obratu nevstoupí.

Od roku 2009 se do obratu započítávají příjmy z dlouhodobého pronájmu pozemků, staveb, bytů a nebytových prostor. Právě tyto příjmy z pronájmu se staly hlavním důvodem, proč se v roce 2009 mezi plátce zařadily postupně i obce. [5]

Osoby povinné k dani, které tento obrat přesáhnou, se musí povinně registrovat jako plátce daně z přidané hodnoty a zatěžovat tak svá zdanitelná plnění daní na výstupu. Pokud tento obrat nepřekročí, může se případně registrovat dobrovolně. Obec se může

vyhnout plátcovství z titulu překročení obratu založením příspěvkové organizace nebo obchodní společnosti, která bude místo ní provozovat předmětnou činnost. Pokud však její příspěvková organizace nebo obchodní společnost překročí obrat povinný pro registraci k DPH, stane se sama plátcem.

Obrat sledují obce nejen z důvodu registrace k DPH, ale i z důvodu změny zdaňovacího období, nebo z důvodu práva zrušení registrace. Obrat se zjišťuje za posledních 12 po sobě jdoucích kalendářních měsíců. Tento časový úsek nemusí být shodný s kalendářním rokem. Může nastat situace, že obrat za kalendářní rok překročen nebude a nebude překročen ani za kalendářní rok následující, přesto v období 12 měsíců k překročení limitu 1 000 000 Kč dojde. Tato situace je pro znázornění uvedena v následujícím příkladu.

### Příklad 3.1

Rok 2012	Uskutečněná plnění (v Kč)	Obrat (v Kč)	Sledování 12 měsíců
leden	20 000	20 000	
únor	50 000	70 000	
<b>březen</b>	<b>20 000</b>	<b>90 000</b>	20 000
<b>duben</b>	<b>40 000</b>	<b>130 000</b>	60 000
<b>květen</b>	<b>50 000</b>	<b>180 000</b>	110 000
<b>červen</b>	<b>80 000</b>	<b>260 000</b>	190 000
<b>červenec</b>	<b>90 000</b>	<b>350 000</b>	280 000
<b>srpen</b>	<b>150 000</b>	<b>500 000</b>	430 000
<b>září</b>	<b>180 000</b>	<b>680 000</b>	610 000
<b>říjen</b>	<b>110 000</b>	<b>790 000</b>	720 000
<b>listopad</b>	<b>100 000</b>	<b>890 000</b>	820 000
<b>prosinec</b>	<b>80 000</b>	<b>970 000</b>	900 000
SUMA		970 000	900 000
Rok 2013			
<b>leden</b>	<b>90 000</b>	<b>90 000</b>	990 000
<b>únor</b>	<b>100 000</b>	<b>190 000</b>	1 090 000
SUMA		190 000	190 000
<b>Překročen obrat</b>			<b>1 090 000</b>

Zdroj: Vlastní zpracování

Pokud se podíváme na obrát za kalendářní rok 2012 i část kalendářního roku 2013, v žádném z těchto období obec nepřesáhla obrát pro povinnou registraci 1 000 000 Kč. Obec by se mohla domnívat, že není povinna se stát plátcem daně. Přesto, pokud obrát posuzuje správně, zjistí, že překročila obrát v měsíci únoru 2013 součtem plnění z období od března roku 2012 do února roku 2013 (tučně zvýrazněné měsíce). Za toto období obrát dosáhl hodnoty 1 090 000 Kč.

Obec je po překročení hranice pro povinnou registraci povinna podat přihlášku k registraci daně z přidané hodnoty do 15 dnů po skončení měsíce, v němž obrát překročila. Plátcem se obec stává od prvního dne druhého měsíce následujícího po měsíci, ve kterém stanovený obrát překročila.

Obec ve výše uvedeném příkladu dosáhla za měsíce březen 2012 až únor 2013, tj. za 12 měsíců, obrát ve výši 1 090 000 Kč. Z tohoto důvodu je povinna podat přihlášku do 15. března 2013 a plátcem se stává od 1. dubna 2013.

Statutární město Ostrava se z důvodu překročení obrátu pro povinnou registraci k DPH stalo plátcem daně z přidané hodnoty ze zákona od 1. 4. 2009. Statutární město Ostrava překročilo obrát 1 000 000 Kč za měsíc leden 2009, do 15. 2. 2009 muselo podat přihlášku k registraci pro plátce DPH a od 1. 4. 2009 se stalo plátcem DPH (tehdy se subjekt stal plátcem od třetího dne následujícího po měsíci, ve kterém byl překročen obrát). Magistrátem města Ostravy byl vypracován metodický pokyn, který se stal součástí Směrnice č. 1/2007 pro nakládání s finančními prostředky, postupy v účetnictví a další ustanovení a je závazný pro magistrát a doporučující pro městské obvody. Magistrát a jeho jednotlivé městské obvody zpracovávají dílčí přiznání k dani z přidané hodnoty a magistrát pak zpracovává přiznání za město jako celek. Dílčí přiznání jsou podepisována statutárním orgánem městského obvodu, který za něj odpovídá.

### **3.2.2. Sazby daně z přidané hodnoty**

Od 1. 1. 2013 platí v České republice dvě sazby daně z přidané hodnoty. Základní sazba DPH je stanovena na 21 % a snížená sazba DPH na 15 %. Oproti roku 2012 došlo ke zvýšení o 1 % v případě obou sazeb. Toto zvýšení bylo již šestou změnou v historii České republiky. Pro srovnání je v tabulce uveden vývoj sazeb DPH v České republice.



**Tab. 3.1 - Vývoj sazeb DPH v České republice**

<b>Datum platnosti</b>	<b>Základní sazba DPH</b>	<b>Snížená sazba DPH</b>
1. 1. 1993 – 31. 12. 1994	23 %	5 %
1. 1. 1995 – 30. 4. 2004	22 %	5 %
1. 5. 2004 – 31. 12. 2007	19 %	5 %
1. 1. 2008 – 31. 12. 2009	19 %	9 %
1. 1. 2010 – 31. 12. 2011	20 %	10 %
1. 1. 2012 – 31. 12. 2012	20 %	14 %
1. 1. 2013	21 %	15 %

Zdroj: *Portál daňových poradců a profesionálů*. [online]. 2013 [cit. 2013-04-04].

Dostupné na: [www.danarionline.cz](http://www.danarionline.cz)

### **3.3. Rozdělení příjmů územního samosprávného celku – obce z hlediska DPH**

Při posuzování jednotlivých plnění je nutno rozlišit, zda se jedná o **veřejnou správu, která není předmětem DPH** a kterou nemůže vykonávat žádný jiný subjekt kromě obce, nebo se jedná o **ekonomickou činnost, která je vykonávána obcí za stejných právních podmínek platících pro soukromé ekonomické subjekty a za úplatu**.

Dle § 5 odst. 3 zákona o DPH není výkon veřejné správy předmětem DPH ani v případě, kdy za ni obec přijímá úplatu. Úplatou se rozumí místní poplatky, správní poplatky a další poplatky za výkony, které je obec povinna podle zvláštních předpisů vykonávat. Níže uvedené příjmy z výkonů veřejné správy se nezahrnují obci do obrátu pro povinnou registraci k DPH, pokud nenarušují hospodářskou soutěž.

Příjmy z působnosti výkonu veřejné správy:

- místní poplatky (podle § 1 zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích):
  - poplatek ze psů,
  - poplatek za lázeňský nebo rekreační pobyt,
  - poplatek za užívání veřejného prostranství,
  - poplatek ze vstupného,
  - poplatek z ubytovací kapacity,
  - poplatek za povolení k vjezdu s motorovým vozidlem do vybraných míst a částí měst,

- poplatek za zhodnocení stavebního pozemku možností jeho připojení na stavbu vodovodu nebo kanalizace (tj. finanční příspěvky občanů – na zasíťování pozemků),
- poplatek za provoz systému shromažďování, sběru, přepravy, třídění, využívání a odstraňování komunálních odpadů,
- správní poplatky (podle zákona č. 634/2004 Sb., o správních poplatcích), např.:
  - poplatky za vydaná povolení, rozhodnutí, osvědčení,
  - poplatky za vydání dokladů, občanských průkazů,
  - poplatky za ověřování listin,
  - poplatky za uzavření manželství,
- pronájem nebo propůjčení místa k uložení ostatků (hřbitovní poplatky), s výjimkou provozování služeb pohřebnictví, prodeje pohřebních předmětů, hrobek,
- provozování útulku pro zatoulaná zvířata, odchytové stanice, zajištění požární ochrany, zajištění obecní zeleně, veřejného osvětlení,
- výkony související se zajištěním bezpečnosti a veřejného pořádku – zřízení obecní policie jako orgánu obce a vybírání pokut za přestupky,
- vymezení zón placeného stání v rámci organizování dopravy na území obce, poplatky za užívání veřejné komunikace,
- vydávání a bezúplatné poskytování informačních materiálů, časopisů, pohlednic, brožur.

Příjmy obce, které nejsou předmětem daně z přidané hodnoty:

- daňové výnosy, přijaté dotace a transfery,
- přijaté finanční dary,
- finanční vypořádání,
- přijaté pojistné náhrady,
- úroky z běžných účtů,
- kauce a jistiny.

Ekonomická činnost se člení na uskutečněná zdanitelná plnění (zdaňována příslušnou sazbou DPH) a osvobozená plnění. Osvobození od DPH znamená, že i když obec dosáhne obrátu 1 000 000 Kč za 12 po sobě jdoucích kalendářních měsíců součtem osvobozených plnění vstupujících do obrátu a zdanitelných plnění, DPH na výstupu neuplatní (např. výše nájmu bytů se o DPH nezvýší).

U plnění, která jsou osvobozena od daně, ať už bez nároku na odpočet daně nebo s nárokem, vzniká povinnost obce přiznat uskutečnění tohoto plnění ke dni jeho uskutečnění nebo ke dni přijetí platby za toto plnění. Obec je povinna je uvést v daňovém přiznání za zdaňovací období, ve kterém vznikla povinnost toto plnění přiznat a také v evidenci pro účely daně z přidané hodnoty. Plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet jsou uvedena v § 51 zákona o dani z přidané hodnoty a patří mezi ně:

- základní poštovní služby,
- rozhlasové a televizní vysílání,
- finanční činnosti, příjmy ze směnárny,
- zprostředkování pojištění,
- převod staveb, bytů a nebytových prostor po lhůtě 5 let od data prvního užívání nebo prvního kolaudačního souhlasu,
- nájem pozemků, staveb, bytů a nebytových prostor, nájem dalších zařízení,
- výchova a vzdělávání,
- zdravotní služby a dodání zdravotního zboží,
- sociální pomoc,
- provozování loterií a jiných podobných her,
- ostatní plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně, např.:
  - poskytování služeb, které jsou poskytovány ve sportovním zařízení, bazénu, zimní hale, tenisových kurtech,
  - poskytování služeb a dodání zboží v kulturním zařízení, divadle, kině, knihovně, vstupné na obecní ples,
  - poskytnutí služeb nebo dodání zboží při pořádání jednorázových akcí, např. bazar obnošených věcí, akce ke dni dětí, ke dni matek.

Mezi plnění osvobozená od daně s nárokem na odpočet daně se řadí podle § 63 ZDPH:

- dodání zboží do jiného členského státu,
- pořízení zboží z jiného členského státu,
- vývoz zboží,
- poskytnutí služby do třetí země,
- osvobození ve zvláštních případech,
- přeprava a služby přímo vázané na dovoz a vývoz zboží,

- přeprava osob,
- dovoz zboží.

Obce většinou neuskutečňují všechna výše uvedená plnění. Výnosy za zdanitelná plnění se do obratu pro povinnou registraci k DPH zahrnují vždy. Výnosem z ekonomické činnosti jsou např.:

- pronájem movitých věcí,
- krátkodobé pronájmy do 48 hodin včetně vnitřního movitého vybavení (např. kulturní dům),
- nájem prostor a míst k parkování vozidel (včetně garáží),
- služby občanům (přeprava),
- služby čističky odpadních vod,
- služby odvozu odpadků podnikatelům,
- prodej reklamních upomínkových předmětů,
- vznik a zánik věcných břemen - v případě doplňkové činnosti uskutečněné příležitostně se tento výnos do obratu nezahrnuje,
- kopírovací služby,
- hostinská činnost,
- prodej místních novin,
- ubytovací služby,
- stravování zaměstnanců (s výjimkou poskytnutých peněžních poukázek),
- prodej movitého majetku - pokud se jedná o hmotný majetek nebo odpisovaný nehmotný majetek, popřípadě o pozemky, které jsou dlouhodobým hmotným majetkem, do obratu se nezapočítává, u jiného majetku se posuzuje, zda slouží k ekonomické činnosti,
- prodej nemovitého majetku, kterým jsou stavby a stavební pozemky – do obratu se nezapočítává prodej dlouhodobého hmotného majetku,
- odtah vozidla dle nařízení policie, řidič platí za poskytnutou službu jiné osobě, kterou je odtahová služba, ochrana majetku občana na základě smluvního vztahu s obecní policií.

### **3.4. Uplatňování nároku na odpočet u obce**

Nárok na odpočet daně je základním právem plátce daně. Nejedná se o povinnost, takže pokud plátce daně svůj nárok na odpočet neuplatní, nelze hovořit o porušení zákona o dani z přidané hodnoty. Nárok na uplatnění odpočtu daně je řešen v § 72 – 79c zákona o DPH a vzniká dnem uskutečnění přijatého zdanitelného plnění nebo dnem přijetí úplaty, pokud se jedná o úplatu přijatou plátcem, kterému z této úplaty vznikla povinnost přiznat daň. Nevzniká však automaticky z titulu plátcovství, ale je podmíněn řadou skutečností, především účelem využití daného přijatého zdanitelného plnění, o jehož DPH na výstupu se jedná. Uplatňováním nároku na odpočet daně se rozumí právo plátce daně odečíst si daň na vstupu ve svém daňovém přiznání od daně na výstupu, kterou musí přiznat za svá zdanitelná plnění a snížit si tak svou daňovou povinnost.

Obec musí při posuzování nároku na odpočet daně používat tzv. přiřazovací způsob, což znamená, že u každého jednotlivého přijatého plnění musí posoudit, k jaké činnosti se vztahuje. V případě obcí a dalších veřejnoprávních subjektů bude mít tento postup 2 fáze:

1. fáze – druh činnosti:
  - a. ekonomická činnost,
  - b. činnost, která není považována za ekonomickou (veřejná správa),
2. fáze – v rámci ekonomické činnosti dochází k posouzení, k jakému druhu ekonomické činnosti se přijaté zdanitelné plnění vztahuje:
  - a. zdanitelná plnění s plným nárokem,
  - b. osvobozená plnění:
    - i. s nárokem na odpočet,
    - ii. bez nároku na odpočet.

Pokud obec přijatá zdanitelná plnění použije jak pro uskutečnění své ekonomické činnosti, tak i pro účely s ní nesouvisející, má nárok na odpočet daně jen v poměrné výši, která odpovídá právě rozsahu použití pro ekonomickou činnost. Uplatňování nároku na odpočet daně v poměrné výši by se tak nemělo vztahovat na veškeré vstupy, ale jen na ta plnění, která jsou použita pro uskutečnění ekonomických činností a současně výkonů veřejné správy.

Použije-li obec přijaté zdanitelné plnění v rámci svých ekonomických činností jak pro plnění s nárokem na odpočet daně, tak pro plnění osvobozená od daně bez nároku

na odpočet daně, má nárok na odpočet pouze v krácené výši, která odpovídá rozsahu použití pro plnění s nárokem na odpočet daně.

Z hlediska přiřazování nároku na odpočet daně lze tedy přijatá zdanitelná plnění rozdělit dle výše nároku na odpočet do 4 základních skupin:

1. u přijatých plnění použitých výhradně pro uskutečnění ekonomických činností má obec nárok na odpočet daně **v plné výši**,
2. pokud je přijaté zdanitelné plnění použito pro činnost ekonomickou i pro výkon veřejné správy, má obec nárok **v poměrné výši**,
3. u plnění, které obec použije v rámci ekonomické činnosti i činnosti osvobozené od daně, má nárok **v krácené výši**,
4. přijatá plnění, která obec použije výhradně pro výkon veřejné správy, budou **v plné výši vyloučena z nároku na odpočet daně**.

Danou problematiku lze vysvětlit i na následujícím příkladu.

### **Příklad 3.2**

*V souvislosti s rekonstrukcí kulturního domu, který obec provozuje a v němž se uskutečňují rovněž jednání zastupitelstva obce, je obec povinna před uplatněním nároku na odpočet daně v krácené výši provést tzv. poměrování odpočtu daně. Důvodem k poměrování odpočtu daně je skutečnost, že kulturní dům je, i když v menším rozsahu, využíván obcí rovněž k činnostem, které nejsou předmětem daně a nezakládají právo na odpočet daně (jednání zastupitelstva obce). Vzhledem k tomu, že v kulturním domě jsou v rámci činností, jež jsou předmětem daně, realizovány jak činnosti osvobozené od daně bez nároku na odpočet daně (poskytnutí kulturních služeb osvobozených od daně podle ZDPH), tak činnosti zdaňované (provozování bufetu, krátkodobé nájmy), je obec povinna nárok na odpočet daně, který stanovila v poměrné výši, dále zkracovat způsobem stanoveným v § 76 ZDPH.*

Zdroj: Fitříková, Dagmar a Lydie Musilová: *Průvodce DPH u neziskových organizací 2012*, Olomouc: ANAG 2011, str. 202

Obec (plátce DPH) nemůže v žádném případě uplatnit odpočet u přijatých plnění v rámci oprav nebo investic na majetku obce, ze kterého obci neplynou žádné příjmy (tj. v oblasti výkonu veřejné správy) nebo jsou od daně osvobozeny (např. u bytového fondu, pronájmu nebytových prostor neplátcům, nájům pozemků).

Pokud si obec může nárok na odpočet DPH uplatnit, ale rozhodne se jej neuplatnit, může se dostat do situace, kdy se připravuje o finanční prostředky odpovídající výši neuplatněné DPH na vstupu. Nárok na odpočet daně je uplatňován na základě platného daňového dokladu nejdříve v období, ve kterém má plátce daně doklad v držení. Nárok na odpočet DPH lze uplatnit do 3 let od měsíce, ve kterém byl doklad doručen a nárok na odpočet tak vznikl. Pro snadnější pochopení jsou v následujícím příkladu uvedena konkrétní data.

### **Příklad 3.3**

Obec, plátce daně s měsíčním zdaňovacím obdobím, obdržela dne 8. 12. 2012 daňový doklad s datem uskutečnění zdanitelného plnění 30. 11. 2012 a s datem vystavení daňového dokladu dne 1. 12. 2012. Nárok na odpočet daně ji tedy vznikl dne 30. 11. 2011, ale protože k tomuto datu nemá daňový doklad, je oprávněna svůj nárok na odpočet daně uplatnit nejdříve za zdaňovací období prosinec 2012.

### **3.5. Přechod na režim přenesené daňové povinnosti**

Směrnice Rady 2006/112/ES dává členským státům Evropské unie možnost, aby stanovily, že osobou povinnou odvést daň je osoba povinná k dani, které je dodáno některé z dále uvedeného zboží nebo poskytnuta některá z dále uvedených služeb. Česká republika této možnosti využila, a tak je od 1. 4. 2011 zaveden režim přenesení daňové povinnosti, který je zakotven v § 92a zákona o dani z přidané hodnoty. V tomto režimu se nachází:

- dodání zlata,
- dodání zboží uvedeného v příloze č. 5 k zákonu o DPH,
- obchodování s povolenkami na emise skleníkových plynů,
- poskytnutí stavebních nebo montážních prací.

Smyslem je přenesení daňové povinnosti (PDP) z dodavatele na odběratele u tohoto zboží a služeb a používá se mezi plátcí DPH při uskutečněných zdanitelných plněních s místem plnění v tuzemsku. Pokud poskytne dodavatel toto zboží či služby osobě, která plátcem DPH není, musí poskytnuté plnění zatížit daní na výstupu.

Dodavatel je povinen vystavit daňový doklad s náležitostmi běžného daňového dokladu, avšak bez výše daně se sdělením, že daň odvede zákazník. Poskytovatel (dodavatel) tak uskuteční plnění za úplatu bez daně a příjemce (odběratel) je povinen daň na výstupu

přiznat a zaplatit. Plátce, pro kterého je zdanitelné plnění uskutečněno v režimu PDP, je povinen doplnit výši daně také v evidenci pro účely daně z přidané hodnoty a odpovídá za správnost vypočtené daně. Pokud odběratel plnění použije ke svým zdanitelným plněním, pak má současně nárok na odpočet daně. Všechny tyto povinnosti jsou zakotveny ve výše zmiňovaném § 92a ZDPH.

Oba plátcí jsou povinni vést evidenci pro účely daně z přidané hodnoty za každé zdaňovací období. V této evidenci uvádějí identifikační čísla druhého z plátců, kteří se režimu přenesení daňové povinnosti účastní, dále datum uskutečnění zdanitelného plnění, základ daně, rozsah a předmět plnění. Výpis z této evidence jsou povinni předložit svému správci daně.

**Obce se v praxi s režimem přenesení daňové povinnosti setkávají pouze u stavebních a montážních prací.** Režim přenesení daňové povinnosti se v podmínkách statutárního města Ostravy týká oblastí:

- nakládání s odpady dle přílohy č. 5 zákona o DPH s účinností od 1. 4. 2011,
- poskytnutí stavebních a montážních prací s účinností od 1. 1. 2012.

Jestliže příjemce plnění, kterým je v tomto případě Statutární město Ostrava, pořizuje přijaté zdanitelné plnění výlučně pro výkon veřejné správy, není v postavení osoby povinné k dani a tím pádem nepoužije režim přenesení daňové povinnosti.

### **3.5.1. Režim přenesené daňové povinnosti u stavebních a montážních prací**

Režim přenesení daňové povinnosti z poskytovatele na příjemce zdanitelného plnění realizovaného mezi dvěma plátcí DPH s místem plnění v tuzemsku se s účinností od 1. 1. 2012 vztahuje na poskytnutí stavebních a montážních prací, což představuje nové povinnosti, které je nutno od tohoto data respektovat.

Pokud je obci, která je plátcem DPH, poskytnuta stavební nebo montážní práce jiným plátcem DPH, použije se režim přenesení daňové povinnosti. Dodavatel je poskytne bez daně a daň je povinna přiznat a zaplatit obec ke dni uskutečnění zdanitelného plnění. U těchto plnění není nutnou podmínkou pro uplatnění nároku na odpočet daně držení daňového dokladu, ale skutečnost, že plátce příslušnou daň přizná.

Při poskytnutí stavebních a montážních prací se zdanitelné plnění považuje za uskutečněné posledním dnem poskytnutí této služby, nebo také v den, který je uveden



ve smlouvě o poskytnutí těchto prací. Obec je zároveň oprávněna k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, pokud splní zákonem stanovené podmínky a to v plné nebo poměrné výši podle účelu využití poskytnutých stavebních nebo montážních prací. Nejdříve má nárok na odpočet daně tehdy, kdy přiznala daň na výstupu. Pokud by však obec použila takto poskytnuté práce výhradně k účelům, v jejichž rámci nemá nárok na odpočet, musí respektovat zákaz odpočtu, jak je uvedeno v následujícím příkladu.

#### **Příklad 3.4**

*Plátce poskytl topenářské práce při opravě bytů, které jsou ve vlastnictví obce, která je rovněž plátcem DPH. Obec tyto byty pronajímá občanům. Obec poskytuje nájem osvobozený od daně bez nároku na odpočet daně. Plátce poskytovatel plnění použije režim přenesení daňové povinnosti, obec uplatní u tohoto přijatého zdanitelného plnění daň a nemá nárok na odpočet daně.*

Zdroj: KUNEŠ, Zdeněk. Uplatnění DPH u obcí. *Účetnictví nevýdělečných organizací a obcí*. 2012, č. 3, s. 12. ISSN 1213-3493.

#### **3.5.2. Evidence pro účely daně z přidané hodnoty**

Mezi základní povinnosti plátce a identifikované osoby k dani je povinnost vést evidenci pro účely daně z přidané hodnoty, ve které evidují veškeré údaje vztahující se k jejich daňovým povinnostem. Tyto údaje vedou v členění potřebném pro správné sestavení daňového přiznání a souhrnného hlášení.

Nově od 1. 1. 2013 je plátce povinen podle § 100 zákona o DPH vést v evidenci pro účely DPH **identifikační číslo osoby** (dodavatele), která pro něj uskutečnila plnění. Musí tak být **u všech přijatých zdanitelných plnění, která použije pro uskutečnění svých plnění s nárokem na odpočet daně**. Plátce je dále povinen vést přehled o uskutečněných plněních, která jsou osvobozena od daně nebo nejsou předmětem daně a přehled obchodního majetku.

Forma ani způsob vedení evidence není zákonem o DPH speciálně upraven, takže záleží na plátcí, jaké zvolí členění údajů nutných pro sestavení daňového přiznání. Může zvolit jednodušší členění údajů bez ohledu na typy daňových dokladů, nebo se přiklonit k podrobnějšímu členění záznamů s rozlišením podle jednotlivých typů daňových dokladů, podle dodavatelů, odběratelů atd. Podstatné však je, aby tato evidence nakonec umožnila plátcí sestavit daňové přiznání v předepsaném členění.

V případě Statutárního města Ostrava je vedena evidence DPH v IS GINIS, který zpracovává po zadání správných údajů daňové přiznání za magistrát, městské obvody a daňové přiznání za Statutární město Ostravu. Metodik pak zajišťuje soustředování daňových přiznání a sestav daňové doloženosti za magistrát a městské obvody a zajišťuje sestavení přiznání k dani z přidané hodnoty za Statutární město Ostravu.

### **3.6. Nespolehlivý plátce**

Od roku 2013 obsahuje zákon o DPH v § 106a nový pojem – **nespolehlivý plátce**, na který navazuje ručení za nespolehlivého plátce. Zavedení kategorie tzv. nespolehlivého plátce proběhlo z důvodu zefektivnění boje proti daňovým únikům.

Nespolehlivým plátcem se stává ten plátce, který závažným způsobem neplní své povinnosti ve vztahu ke správě daně (finančnímu úřadu), a to pouze na základě pravomocného rozhodnutí správce daně. Plátce je například opakovaně nekontaktní vůči správci daně, dlouhodobě nehradí DPH, nepodává přiznání, neposkytuje součinnost se správcem daně při daňové kontrole. Mělo by se jednat o porušení povinností, které svou intenzitou ohrožují veřejný zájem na řádném výběru DPH. Generální finanční ředitelství vydalo stanovisko, kde definuje závažný způsob porušení povinností. Jedná se o případy, kdy:

- plátci byla vyměřena nebo doměřena DPH podle pomůcek v minimální výši 500 000 Kč (bez příslušenství),
- plátce neuhradil ve lhůtě splatnosti zajišťovací příkaz, který byl vydán z důvodu možného zapojení do „podezřelých obchodů“,
- plátce, u kterého je po dobu nejméně tří kalendářních měsíců po sobě jdoucích evidován nedoplatek na DPH celkem alespoň 10 000 000 Kč (bez příslušenství).

Plátce se může stát nespolehlivým plátcem až z prohřešků, kterých se dopustí po 1. 1. 2013. Správce daně pak vydá rozhodnutí, proti kterému je možné se do 15 dnů ode dne doručení rozhodnutí odvolat a toto odvolání má odkladný účinek. Správce daně, finanční úřad, zveřejňuje všechny nespolehlivé plátce na internetu. Od 1. 4. 2013 si tak všichni mohou na internetu ověřit, zda některý z jejich dodavatelů zboží či služeb tímto nespolehlivým plátcem není. V seznamu bude každý nespolehlivý plátce minimálně rok. Pokud se po dobu jednoho roku bude chovat v souladu s představami správce daně, bude ze seznamu na žádost vyškrtnut. Plátce, který se stal nespolehlivým, má vždy měsíční zdaňovací období. Zároveň ztrácí důvěru odběratelů.

Tímto vzniklo další přenesení státních povinností na poplatníka, který je povinen hlídat své dodavatele, zda jsou spolehliví, což přináší zvýšení administrativy. V praxi to znamená, že před každým uhrazením faktury je potřeba se na internetových stránkách přesvědčit, že dodavatel není nespolehlivý. Obchodování s takovým dodavatelem totiž znamená, že odběratel ručí za nespolehlivého plátce nezaplacenou DPH.

Pokud se odběratel rozhodne odebrat službu nebo zboží od dodavatele, který je v seznamu nespolehlivých plátců, automaticky přebírá riziko ručení za nezaplacenou DPH z tohoto zdanitelného plnění. Mohla by tak nastat situace, kdy by byl odběratel nucen zaplatit DPH dvakrát. Dvojímu zaplacení DPH (dodavateli a pak finančnímu úřadu) se odběratel vyhne tím, že DPH uhradí přímo na účet správce daně, jak je uvedeno v následujícím příkladu.

### **Příklad 3.5**

*Společnost Alfa, s. r. o., si objednala od společnosti Neplatič, s. r. o., propagační služby, které byly poskytnuty 30. 4. 2013. Společnost Neplatič, s. r. o., vystaví fakturu na 121 000 Kč (včetně 21 % DPH). Společnost Alfa, s. r. o., by měla ověřit, zda je k 30. 4. 2013 společnost Neplatič, s. r. o., spolehlivým plátcem. To však neučiní a fakturu v plné výši uhradí. Následně přijde společnosti Alfa, s. r. o., z finančního úřadu rozhodnutí, že společnost Neplatič, s. r. o., byla k 30. 4. 2013 nespolehlivým plátcem a neuhradila svou daňovou povinnost za měsíc duben 2013. Společnost Alfa, s. r. o., je tak vyzvána, aby uhradila DPH ve výši 21 000 Kč za společnost Neplatič, s. r. o., z pozice ručitele. Společnost Alfa, s. r. o., se tak dostává do pozice, kdy uhradí DPH dvakrát, a to v ceně za službu nespolehlivému plátcovi (společnost Neplatič, s. r. o.) a z pozice ručitele finančnímu úřadu. Jak vyplývá z institutu ručení, odběrateli služeb vznikne vůči nespolehlivému plátcovi pohledávka z titulu úhrady zaplacené daně, kterou v případě neuhrazení může standardně vymáhat v soudním řízení.*

Zdroj: ŠLANCAROVÁ, Radka. Seznam nespolehlivých plátců. *Daně a právo v praxi*. 2013, č. 4. ISSN 1211-7293.

Aby se městský obvod Ostrava-Jih vyhnul tomuto nebezpečí a dodržel zásadu minimalizace rizik a maximální opatrnosti bylo všem odborům Úřadu městskému obvodu Ostrava-Jih doporučeno zakomponovat do smluv s dodavateli tento text: „Smluvní strany se dohodly, že v případě, že bankovní spojení zhotovitele nebude ve smyslu ust. § ... zákona o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů ke dni zdanitelného plnění uveřejněno

*ve veřejně přístupném registru účtů, které spravuje Generální finanční ředitelství České republiky nebo bude uveřejněno bankovní spojení, které nebylo objednateli oznámeno, nebo v případě, že ke dni uskutečněního zdanitelného plnění bude zhotovitel zveřejněn ve veřejně přístupném registru účtů jako nespolehlivý plátce, je objednatel oprávněn částku představující daň z přidané hodnoty hradit přímo příslušnému finančnímu úřadu.“*

#### **4. Aplikace zákona o dani z přidané hodnoty v praxi městského obvodu**

Městský obvod Ostrava-Jih se nachází na území původních tří obcí, kterými byly Zábřeh nad Odrou, Výškovice a Hrabůvka. Nyní ho tvoří spolu s těmito ještě další dvě části, a to sídliště Dubina a Bělský les. V současné době je městský obvod Ostrava-Jih charakterizován jako nejlidnatější území Ostravy. Počet obyvatel obvodu se pohybuje kolem 115 000, což by jako samostatné město bylo páté největší v České republice.

Městský obvod Ostrava-Jih je zřizovatelem mnoha příspěvkových organizací, kterými jsou například základní školy, mateřské školy, Kulturní zařízení Ostrava-Jih a Majetková správa Ostrava-Jih.

Městský obvod Ostrava-Jih disponuje svěřeným majetkem v celkové hodnotě 6 219 824 879 Kč (z toho dlouhodobý nehmotný majetek činí 3 935 973 Kč, dlouhodobý hmotný majetek činí 6 215 888 906 Kč – z toho pozemky 3 274 219 974,09 Kč, stavby 2 843 925 324,60 Kč). Každoročně vkládá nemalé finanční prostředky do pořízení a rekonstrukcí tohoto majetku. V roce 2012 činily opravy a udržování celkem 175 603 097,70 Kč (z toho hlavní činnost 80 983 573,96 Kč, hospodářská činnost 94 619 523,77 Kč). V roce 2013 je dle návrhu rozpočtu běžných výdajů v plánu investovat 12 625 000 Kč do oprav a údržby úseku nebytového hospodářství. Nebytové objekty městský obvod pronajímá, proto je nutné je udržovat ve stavu odpovídajícím záměru pronájmu a bezpečnostním předpisům. V oblasti školství a kultury je v plánu investice ve výši 14 700 000 Kč na opravy a údržbu školských objektů (mateřských a základních škol), které jsou i přes zvýšené financování ve velmi špatném stavu a často na hranici s podmínkami danými předpisy z oblastí ochrany zdraví a hygieny.

Statutární město Ostrava nepatřilo mezi subjekty, které využili právo se k dani z přidané hodnoty registrovat dobrovolně, ale stal se jím z důvodu překročení obrátu pro povinnou registraci k DPH. Statutární město Ostrava je měsíčním plátcem DPH a spolu s ním všechny jeho městské obvody. Daňová povinnost městského obvodu Ostrava-Jih bývá velmi vysoká, jak ukazuje následující tabulka.

**Tab. 4.1- Daňová povinnost DPH městského obvodu Ostrava-Jih v letech 2010 - 2012 (v Kč)**

Měsíc	Rok		
	2010	2011	2012
leden	43 855	60 728	437 527
únor	73 329	60 566	1 087 077
březen	38 404	92 248	1 365 862
duben	91 013	74 943	1 438 541
květen	183 218	136 018	1 939 068
červen	9 082	60 077	2 042 245
červenec	47 574	49 741	3 042 706
srpen	35 342	17 100	3 967 673
září	36 742	20 919	5 103 005
říjen	37 076	61 895	3 691 504
listopad	168 378	124 095	3 107 581
prosinec	71 572	38 948	2 734 958
<b>Celkem</b>	<b>835 585</b>	<b>797 278</b>	<b>29 957 747</b>

Zdroj: Interní dokumenty, vlastní zpracování

Z tabulky je jasné patrné, že městský obvod Ostrava-Jih se nikdy nedostal do nadměrného odpočtu, ale výsledkem jeho činnosti byla vždy daňová povinnost. Daňová povinnost v letech 2010 a 2011 je v podstatě srovnatelná. V obou letech platila stejná sazba DPH (základní sazba 20 % a snížená sazba 10 %). V letech 2010 a 2011 v měsících květnu a listopadu byla daňová povinnost mnohem vyšší než v jiných měsících zejména díky pronájmům parkovišť. Datum uskutečnění zdanitelného plnění u těchto pronájmů je totiž stanoveno v nájemních smlouvách právě na 1. 5. a 1. 11. daného roku, takže daň na výstupu je z této činnosti odvedena jen dvakrát v roce. Daňová povinnost v roce 2012 je znatelně vyšší z důvodu zavedení přenesené daňové povinnosti, kdy je daň na výstupu povinen přiznat a uhradit příjemce plnění (odběratel). U městského obvodu Ostrava-Jih se jedná o režim přenesení daňové povinnosti u stavebních a montážních prací. V roce 2012 se navíc zvýšila snížená sazba DPH z 10 % na 14 %, což také ovlivnilo výši daňové povinnosti oproti roku 2010 a 2011.

V této kapitole budou popsány vybrané činnosti, se kterými se městský obvod Ostrava-Jih nejčastěji setkává ve vztahu k dani z přidané hodnoty. Na příkladech bude aplikován zákon o dani z přidané hodnoty ve znění k 1. 1. 2013, pokud není uvedeno jinak.

#### **4.1. Pořízení dlouhodobého majetku vlastní činností**

Dlouhodobým majetkem pro účely daně z přidané hodnoty je:

- hmotný majetek se vstupní cenou vyšší než 40 000 Kč a dobou použitelnosti delší než 1 rok,
- odpisovaný nehmotný majetek se vstupní cenou vyšší než 60 000 Kč a dobou použitelnosti delší než 1 rok,
- pozemky, pokud nejsou zbožím,
- technické zhodnocení.

Pořízení dlouhodobého majetku vlastní činností je definováno v § 4 odst. 3 ZDPH a znamená, že obec v rámci svých ekonomických činností tento majetek vyrobila, postavila nebo jinak vytvořila (včetně technického zhodnocení tohoto majetku). Dlouhodobým majetkem vytvořeným vlastní činností obce je i dlouhodobý majetek vytvořený na základě tzv. subdodávek (výstavba je prováděna dvěma a více dodavateli), pokud předměty těchto subdodávek vykazují jiné podstatné charakteristické znaky než výsledný dlouhodobý majetek (např. při výstavbě nové stavby jeden dílčí dodavatel vybuduje základy, druhý jednotlivá patra a třetí stavbu zastřeší). Jedná se pouze o stavební práce, nikoliv přípravné či podpůrné práce (zpracování projektové dokumentace, stavební dozor). **Dlouhodobým majetkem vytvořeným vlastní činností je tedy majetek, který si obec sama vyrobí, vystaví, nebo který si nechá vyrobit, vystavět od více externích dodavatelů.** Vytvořený majetek musí mít jiné podstatné charakteristické znaky než přijatá plnění, která obec k jeho vytvoření použila.

Za dlouhodobý majetek vytvořený vlastní činností nelze pokládat majetek, který obec nabyla koupí nebo vkladem od jiné osoby, nebo který si nechá vyrobit, postavit nebo vytvořit jinou osobou a na jehož vytváření se nijak nepodílí (tímto případem je tzv. stavba na klíč od jednoho dodavatele). Pokud by obec dlouhodobý majetek nakoupila a jeho montáž by na místě provedli její zaměstnanci, ani tento majetek by nebyl považován za dlouhodobý majetek vytvořený vlastní činností, protože montáží by se nezměnily původní podstatné znaky nakoupeného majetku.

#### **Příklad 4.1**

Obec se rozhodne, že vystaví nebytový objekt, jeho zázemí si však ponechá v majetku a bude ho pronajímat. Projekt pro výstavbu připraví společnost Alfa, terénní úpravy provede společnost Beta, šatny a sprchy postaví společnost Céčko a osvětlení zajistí společnost Delta. V tomto případě by se jednalo o dlouhodobý majetek vytvořený vlastní činností, neboť ani jedna společnost by nedodala majetek jako celek. Pokud by však společnost Alfa zpracovala projekt, společnost Beta by komplexně zajistila stavební práce a společnost Céčko provedla stavební dozor, pak by se o dlouhodobý majetek vytvořený vlastní činností jednat nemuselo. Záleželo by na tom, zda by stavba, kterou provedla společnost Beta, splnila či nesplnila podmínku stejných podstatných charakteristických znaků jako výsledný dlouhodobý majetek. Pokud by tato podmínka splněna byla, pak by se nejednalo o majetek vytvořený vlastní činností.

Při rozhodování o tom, zda je majetek vytvořen vlastní činností se nezohledňuje míra vlastní práce obce a u subdodávek se nezohledňuje status dodavatele. Jedním z dodavatelů může být i příspěvková organizace zřízená obcí, která bude mít úplně stejné postavení jako kterýkoli jiný dodavatel.

U majetku pořízeného vlastní činností je uplatněn nárok na odpočet DPH z přijatých plnění od plátců v případě, pokud splní tyto podmínky:

- je dlouhodobým majetkem,
- vytvořeným vlastní činností,
- je určen pro použití částečně pro účely s nárokem na odpočet daně a částečně pro účely bez nároku na odpočet daně (bez ohledu na to, že je či není odpočet uplatněn),
- je určen pro použití zcela pro účely s nárokem na odpočet daně, tj. k ekonomické činnosti.

Dokončení a uvedení majetku obcí do stavu způsobilého k užívání představuje zdanitelné plnění (jakési fiktivní dodání majetku sám sobě) a musí být odvedena daň z přidané hodnoty na výstupu z ceny obvyklé (případně z celkových vynaložených nákladů na toto plnění) dle § 36 odst. 6a) zákona o DPH. Stavem způsobilým k užívání se rozumí dokončení věci a splnění technických funkcí a povinností stanovených zvláštními právními předpisy pro užívání (způsobilost k provozu). Obvyklou cenou se podle § 2 zákona



č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku a o změně některých zákonů rozumí cena, která by byla dosažena při prodeji stejného, popřípadě obdobného majetku v obvyklém obchodním styku v tuzemsku ke dni ocenění.

Ve stejném období, jako je obec povinna odvést daň na výstupu, si může uplatnit z tohoto plnění nárok na odpočet daně, jehož výše se bude odvíjet od účelu použití majetku.

Pokud obec pomocí vlastních zaměstnanců a externích dodavatelů vystaví nějakou budovu, kterou bude využívat pouze k ekonomickým činnostem, bude splněna čtvrtá podmínka, bude odvedena daň na výstupu a obec si uplatní plný nárok na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění. U majetku, který bude obcí využíván výhradně pro účely, které nesouvisí s její ekonomickou činností, ale s veřejnou správou, nebo výhradně pro osvobozená plnění bez nároku na odpočet daně, obec nemá nárok na odpočet DPH z došlých plnění od plátců a při dokončení a uvedení dlouhodobého majetku do stavu způsobilého k užívání daň z přidané hodnoty na výstupu neodvede.

#### **4.1.1. Technické zhodnocení**

Technické zhodnocení hmotného i nehmotného majetku je vymezeno v § 32a a § 33 zákona o daních z příjmů a za samostatný dlouhodobý majetek vytvořený vlastní činností se považuje tehdy, pokud splní podmínku, že jej obec vytvořila v rámci svých ekonomických činností. Jeho uvedení do stavu způsobilého k užívání se pokládá za zdanitelné plnění.

Obec se například rozhodne, že provede nástavbu budovy radnice a tyto prostory budou sloužit částečně pro výkon veřejné správy a částečně pro výkon ekonomické činnosti. Pokud by pak úřad v těchto prostorách vykonával veřejnou správu v poměru k ekonomické činnosti z 80 %, měl by z přijatých zdanitelných plnění použitých pro všechny tyto své činnosti nárok na odpočet daně pouze ve výši 20 %.

Pro **městský obvod Ostrava-Jih** je investiční výstavba a technické zhodnocení dlouhodobého majetku jeho nejcharakterističtější činností, kde se setkává s daní z přidané hodnoty. Ve většině případů se jedná o stavební a montážní práce, tedy o přenesenou daňovou povinnost. Městský obvod si u těchto prací smluvně se zhotoviteli domluvil dílčí měsíční fakturace s cílem snížit riziko pozdního odvodu DPH. U těchto faktur je smluvně zajištěno datum uskutečnění zdanitelného plnění vždy na první pracovní den následujícího měsíce. Po ukončení celé akce vystaví zhotovitel městskému obvodu Ostrava-Jih fakturu, u které už je datem uskutečnění zdanitelného plnění den předání a převzetí díla.

V případě pořízení dlouhodobého majetku, např. nebytového domu je pro městský obvod Ostrava-Jih výhodnější pořízovat tento majetek vlastní činností, ne „na klíč“ vzhledem ke skutečnosti, že při pořízování dlouhodobého majetku je sice zřejmý účel využití majetku po kolaudaci, kterým je nejčastěji pronájem, ale není známa struktura nájemců, kterým bude poskytován (plátcí DPH x neplátcí DPH). Při pořízování majetku vlastní činností má městský obvod Ostrava-Jih možnost uplatňovat si během pořízování nárok na odpočet daně z dílčích přijatých plnění.

V případě, že bude dlouhodobý majetek, nebytový dům, pořízen městským obvodem Ostrava-Jih „na klíč“ a bude uplatněna DPH na vstupu v plné výši, je nutno tento majetek používat pro ekonomickou činnost (zdanitelnou, ne osvobozenou od DPH). Po dobu 10 let od kolaudace je pak nutné sledovat, zda je používán ke stejné činnosti, jako následně po pořízení. Pokud by totiž v průběhu 10 let po kolaudaci došlo ke změně účelu využití majetku (majetek by přestal být využíván k ekonomické činnosti, ale pro účely veřejné správy), je nutno v rámci ročního zúčtování daně přepočítat nárok na odpočet a rozdíl vrátit správci daně a o tuto částku zvýšit vstupní cenu majetku. Tato problematika bude přiblížena na následujícím příkladu.

#### **Příklad 4.2**

Obec se rozhodne pořídit vlastní činností nemovitost, kterou z části použije k výkonu ekonomické činnosti (ze 75 % bude pronajímána plátcům DPH s daní na výstupu) a z části k výkonu veřejné správy (z 25 %). Výstavba bude zahájena v říjnu roku 2012 a bude ukončena až v červnu roku 2013. Nemovitost bude uvedena do užívání 1. 7. 2013. V období do října roku 2012 do června roku 2013 bude z přijatých zdanitelných plnění postupně uplatňován nárok na odpočet DPH v plné výši, ve výsledku to bude činit v roce 2012 celkem 360 000 Kč (základ daně 300 000 Kč a DPH 20 % ve výši 60 000 Kč) a v roce 2013 celkem 726 000 Kč (základ daně 600 000 Kč a DPH 21 % ve výši 126 000 Kč).

**Tab. 4.2 - Daňové přiznání k DPH – nárok na odpočet daně v roce 2012**

IV. Nárok na odpočet daně			Základ daně	V plné výši	Krácený odpočet
Z přijatých zdanitelných plnění od plátců	základní	40	300 000	60 000	
	snížená	41			

Zdroj: Vlastní zpracování

**Tab. 4.3 – Daňové přiznání k DPH – nárok na odpočet daně v roce 2013**

IV. Nárok na odpočet daně			Základ daně	V plné výši	Krácený odpočet
Z přijatých zdanitelných plnění od plátců	základní	40	600 000	126 000	
	snížená	41			

Zdroj: Vlastní zpracování

V červenci roku 2013 dojde k uvedení majetku do užívání a jeho kolaudaci a obec bude muset odvést daň na výstupu z tohoto plnění. Základ daně bude stanoven dle § 36 ZDPH z ceny nemovitosti, tedy i z ceny zahrnující hodnotu vlastní činnosti např. ve výši 1 200 000 Kč a DPH 21 % ve výši 252 000 Kč.

**Tab. 4.4 - Daňové přiznání k DPH – daň na výstupu při uvedení majetku do užívání**

I. Zdanitelná plnění		ř.	Základ daně	Daň na výstupu
Dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku (např. § 13, § 14, § 8)	základní	1	1 200 000	252 000
	snížená	2		

Zdroj: Vlastní zpracování

V tuto chvíli bude současně uplatněn nárok na odpočet daně. Z důvodu toho, že nemovitost bude využívána k ekonomické činnosti zdanitelné ze 75 %, uplatní se nárok na odpočet podle § 75 odst. 3 pouze v poměrné výši, tj. 189 000 Kč (75 % z 252 000 Kč, základ daně pak také 75 % z 1 200 000 Kč).

**Tab. 4.5 - Daňové přiznání k DPH – nárok na odpočet daně při uvedení majetku do užívání**

IV. Nárok na odpočet daně			Základ daně	V plné výši	Krácený odpočet
Z přijatých zdanitelných plnění od plátců	základní	40	900 000	189 000	
	snížená	41			

Zdroj: Vlastní zpracování

Případné změny v účelu používání nemovitosti by vedly k úpravě nároku na odpočet daně podle § 78, § 78a a § 78b ZDPH.

#### **4.2. Nájem staveb, bytů, nebytových prostor a pozemků**

Nájem pozemků, staveb, bytů a nebytových prostor je dle § 56 zákona o dani z přidané hodnoty **osvobozen od daně**. Jedná se o **smluvní vztahy, ve kterých je předmětem nájmu poskytnutí práva neomezeně využívat konkrétní pozemek, stavbu, byt nebo nebytový**

**prostor na základě nájemní smlouvy.** V každém případě nájemní smlouvy je nutné ověřit, zda se skutečně jedná o nájem nemovitosti, nebo se jedná pouze o smluvní vztah, na jehož základě je poskytnuto právo využívat jen určitou část nemovitosti bez vyloučení stejných práv třetích osob. Za nájem nemovitosti se považuje pouze takové poskytnutí práva, je-li osoba, které takové právo náleží, oprávněna na smlouvenou dobu a za smlouvenou úplatu zabrat a užívat nemovitost (pozemek, byt, stavbu a nebytový prostor) podobně jako vlastník za současného vyloučení práv třetích osob.

Osvobození se nevztahuje na krátkodobý nájem stavby, nájem prostor a míst k parkování vozidel, nájem bezpečnostních schránek nebo trvale instalovaných zařízení a strojů. Krátkodobým nájmem se rozumí nájem nemovitosti (možno i včetně vnitřního movitého vybavení, dodání elektřiny, tepla, chladu, plynu nebo vody) nejdéle na 48 hodin nepřetržitě.

U pronájmů nemovitostí jiným plátcům **se obec (vlastník) může rozhodnout**, zda bude uplatňovat daň. Důvodem tohoto rozhodnutí je skutečnost, že obci zdanění nájmu umožní uplatnění odpočtu DPH u přijatých plnění k najatým prostorám. V případě, kdy by se obec rozhodla, že bude nájem nemovitosti jinému plátcovi zdaňovat, je povinna uplatnit základní sazbu daně na výstupu 21 %.

#### **4.2.1. Nájem pozemků**

V praxi obcí jsou poměrně často uzavírány nájemní smlouvy, jejichž předmětem je nájem pozemku k těmto účelům:

- provozování zemědělské činnosti,
- zřízení a provozování zahrádek pro pěstitelské účely,
- umístění drobných hospodářských objektů,
- pronájem nádvoří domu,
- umístění stavby (kancelářský objekt, prodejna, garáž, skladovací prostory).

Pro pronajímatele - plátce DPH je důležitá skutečnost, zda je nájemce plátce DPH či neplátce DPH. Pokud je totiž v pozici nájemce neplátce DPH, nemůže si pronajímatel vybrat, zda bude či nebude zdaňovat nájem, ale musí být vždy uplatněno osvobození od daně bez nároku na odpočet daně. Možnost volby zdaňovat nájem pozemků se vztahuje jen na nájem vůči plátcovi DPH, který bude pozemek využívat pro uskutečňování své ekonomické činnosti.

Podle § 56 odst. 3 se osvobození od daně bez nároku na odpočet daně nesmí uplatnit na nájmy míst k parkování vozidel. V tomto případě musí obec uplatnit základní sazbu DPH (21 %) bez ohledu na to, zda nájemce je či není plátcem DPH a zda předmět nájmu bude či nebude využíván k ekonomické činnosti. Výjimkou je situace, kdy parkovací místo souvisí s nájmem bytů nebo nebytových prostor, tzn. společně představují jednu transakci. Pak se u nájmu místa k parkování vozidla uplatní rovněž osvobození od daně bez nároku na odpočet daně, pokud je uplatněn i u nájmu bytu nebo nebytového prostoru podle § 56 odst. 3 ZDPH. Nájem parkovacího místa je totiž tzv. vedlejším plněním vázaným k plnění hlavnímu.

**Městský obvod Ostrava-Jih** se v praxi nejčastěji setkává s pronájmem pozemků za účelem parkování. V tomto případě je pronájem zdaňován daní z přidané hodnoty ve výši 21 %. Pozemky, které městský obvod pronajímá občanům na základě jejich žádosti, které v budoucnu budou sloužit k jiným účelům, městský obvod daní z přidané hodnoty nezatěžuje.

#### **4.2.2. Nájem staveb, bytů a nebytových prostor**

Nájem staveb, bytů a nebytových prostor je podle § 56 odst. 3 ZDPH **osvobozen od povinnosti přiznat DPH na výstupu bez nároku na odpočet daně**. Některé nájemní vztahy, jejichž předmětem je pronájem stavby nebo nebytového prostoru, jsou spojeny s pronájmem vybavení, které je součástí stavby, pronájmem příslušenství, či pronájmem samostatných movitých věcí.

V případě nájmu movitých věcí se jedná o kategorii poskytnutí služby (poskytnutí práva využití věci podle § 14 ZDPH), neboť movité věci netvoří součást stavby, bytu a nebytového prostoru. V tomto případě nelze u nájmu samostatných movitých věcí uplatnit osvobození od daně, ačkoliv u nájmu nemovitosti ano. Pokud movité vybavení není pevně spojeno se stavbou, bytem nebo nebytovým prostorem, který je předmětem nájmu, a je poskytnuto nájemci k jeho využití, podléhá úplata za právo využití věci základní sazbě DPH. [3]

#### **Příklad 4.3**

*Obec uzavřela nájemní smlouvu, jejímž předmětem je pronájem nebytových prostor za účelem provozování ordinace, přičemž součástí nájmu nebytových prostor je i nájem vybavení ordinace movitým zařízením a pronájem vyhrazeného parkovacího místa pro nájemce. Nájem místa k parkování vozidla je v tomto případě úzce spjat s nájmem nebytových prostor určených k provozování ordinace praktického lékaře, tj. s nájmem,*

*který je od daně osvobozen. Obec proto uplatňuje osvobození od daně bez nároku na odpočet daně nejen u nájmu ordinace, ale také v případě nájmu místa k parkování vozidla. Úplata za nájem movitého vybavení ordinace, které není pevně spojeno s nebytovým prostorem, podléhá základní sazbě daně.*

Zdroj: Fitříková, Dagmar a Lydie Musilová: *Průvodce DPH u neziskových organizací 2012*, Olomouc: ANAG 2011, str. 404

Vybavení, které je spojeno s bytem pevně, např. kuchyňská linka nebo vana, je součástí předmětu nájmu a představuje součást bytu. Movité věci pevně zabudované do stavby, resp. její části (bytu), s ní tvoří jeden celek a podléhají stejnému režimu. Tyto položky se zahrnují do ceny nájmu bytu a jejich samotné vyčíslení slouží ke stanovení celkové výše nájmu a vztahuje se na ně režim osvobození od daně podle § 56 odst. 3 ZDPH.

Pokud se obec ve shodě s § 56 odst. 4 ZDPH rozhodne, že bude u nájmu nemovitosti jinému plátcí pro účely uskutečňování jeho ekonomických činností uplatňovat daň na výstupu, musí uplatnit základní sazbu daně 21 %. Impulsem k tomuto rozhodnutí může být plánovaná oprava budovy, v níž je nebytový prostor pronajatý plátcí daně umístěn. Taková oprava by totiž znamenala finanční efekt, který se projeví v uplatnění vyšší částky DPH na vstupu u přijatých zdanitelných plnění.

Proto je z důvodů daňové optimalizace vhodné z nájemného učinit zdanitelné plnění:

- pokud obec plánuje vyšší investice do oprav, rekonstrukcí, modernizací svého majetku,
- pokud se obec rozhodne pořídit si majetek vlastní činností a po jeho dokončení jej pronajmout plátcí k jeho ekonomické činnosti.

V obou zmíněných případech má pak obec nárok na odpočet DPH na vstupu z přijatých zdanitelných plnění. Nájemcem však musí být plátcé DPH, nikoli občan nebo podnikatel – neplátcé. V druhém případě obec nemá možnost si zvolit, zda bude u těchto plnění uplatňovat daň z přidané hodnoty, ale nájem musí být automaticky osvobozen od daně bez nároku na odpočet daně.

**Městský obvod Ostrava-Jih** má ve svém majetku 50 objektů nebytového charakteru, včetně Vodního areálu, kde se nachází například restaurace, která je pronajímána. Má uzavřeno celkem 124 nájemních smluv. Městský obvod nevyužívá možnosti zdaňovat nájem podle § 56 odst. 4 ZDPH daní na výstupu a uplatnit si tak nárok na odpočet daně na vstupu.

Po přechodu na režim plátce DPH v roce 2009 hledal městský obvod Ostrava-Jih nejjednodušší řešení, neboť se s tímto režimem teprve seznamoval. Vzhledem k omezené výši zdrojů v minulosti městský obvod příliš finančních prostředků do oprav nebytových objektů neinvestoval, což bylo také důvodem, proč zatím možnosti zdaňovat nájemné nevyužil.

V současné době se však situace zlepšuje a městský obvod Ostrava-Jih na základě schválení závěrečného účtu přepokládá, že bude směřovat nemalé finanční prostředky do oprav objektů, které jsou určeny k nebytovým účelům. A právě z tohoto důvodu by nyní měl odbor bytového a ostatního hospodářství městského obvodu Ostrava-Jih zmapovat strukturu nájemců z hlediska vztahu k DPH u všech svých objektů, které pronajímá. Městský obvod musí provést analýzu nájemců, vyhodnotit tuto strukturu a zjistit, jaké procentní zastoupení mají nájemci v každém objektu, kteří jsou plátcí DPH. Na základě tohoto procenta se pak může rozhodnout, zda začne využívat možnosti zdaňovat nájemné a následně při provádění oprav svých objektů uplatňovat nárok na odpočet daně na vstupu.

Finanční výhody, které by městskému obvodu Ostrava-Jih mohly plynout, kdyby učinil z nájemného své zdanitelné plnění, budou potvrzeny u vybraného objektu, který městský obvod Ostrava-Jih vlastní a u kterého má v tomto roce v plánu provádět opravy. Bude provedena analýza nájemců s cílem zjistit, zda je či není pro městský obvod Ostrava-Jih výhodné učinit z nájemného v tomto objektu zdanitelné plnění.

Městský obvod Ostrava-Jih je vlastníkem Domu služeb, jehož prostory pronajímá plátcům i neplátcům DPH. V roce 2013 má v plánu provést určité opravy na této nemovitosti. Městský obvod má v rozpočtu vyhrazeny finanční prostředky v objemu 1 642 184 Kč (včetně DPH) na havarijní opravu střechy objektu Domu služeb, která bude realizována v měsíci květnu 2013 a dále částku 3 980 920 Kč (včetně DPH) na výměnu původních výkladců v 1. a 2. nadzemním podlaží tohoto objektu s termínem realizace v měsíci září a říjnu roku 2013. V obou případech se bude jednat o stavební a montážní práce, které jsou předmětem přenesené daňové povinnosti. V následující tabulce je uvedena struktura nájemců a výše nájemného, které jsou povinni platit městskému obvodu Ostrava-Jih. Všichni nájemci mají s městským obvodem Ostrava-Jih uzavřenou nájemní smlouvu.

**Tab. 4.6 - Přehled nájemců v objektu Dům služeb v ulici Horní 1492, Ostrava v roce 2013**

Nájemce	Činnost nájemce	Plátce	Výměra pronajímaného prostoru (m <sup>2</sup> )	Kč/m <sup>2</sup> /rok	Roční nájem v Kč	Měsíční nájem v Kč (v případě osvobozeného plnění)	Měsíční nájem v Kč (v případě zdanitelného plnění s DPH 21%)
A	pohřební služba	ANO	66,20	1 262,00	83 544	6 962	8 424,02
B	solární studio	ANO	225,32	1 673,00	376 956	31 413	38 009,73
C	restaurace	ANO	942,71	1 377,00	1 298 112	108 176	130 892,96
D	coworkingové centrum	NE	572,77	206,60	118 332	9 861	9 861,00
E	květinová síň	ANO	175,90	1 295,00	227 796	18 983	22 969,43
F	prodejna a opravná hodin a klenotů	ANO	35,40	1 295,00	45 840	3 820	4 622,20
G	obchod se zbožím	NE	151,66	1 033,00	156 660	13 055	13 055,00
H	umístění anténních nosičů na střeše domu	ANO	12,00	5 000,00	60 000	5 000	6 050,00
I	železářství	ANO	175,70	800,00	140 556	11 713	14 172,73
J	pizzerie	ANO	199,50	965,00	192 516	16 043	19 412,03
K	fitnesscentrum	ANO	195,95	3 304,00	647 424	53 952	65 281,92
L	provozovna pošty	ANO	168,80	190,00	32 076	2 673	3 234,33
M	provozovna fotoateliéru	ANO	173,62	1 033,00	179 352	14 946	18 084,66
N	prodejna nábytku	ANO	347	1 033,00	358 452	29 871	36 143,91
Celkem			3 442,53	x	3 917 616	326 468	390 213,92

Zdroj: Interní dokumenty, vlastní zpracování

Na žádost městského obvodu Ostrava-Jih nejsou uvedeni konkrétní jména nájemců. V první řadě bude znázorněn postup v případě, kdy městský obvod Ostrava-Jih uplatňuje u nájmu osvobození od daně z přidané hodnoty bez nároku na odpočet.

### 1. Osvobození nájemného od DPH bez nároku na odpočet

V měsíci dubnu bude zahájena a v měsíci květnu roku 2013 bude dokončena plánovaná havarijní oprava střechy, která bude vyfakturována s plánovaným termínem data uskutečnění zdanitelného plnění (DUZP) 22. 5. 2013, tj. okamžik předání a převzetí díla na základě předávacího protokolu. Za měsíc květen plynou městskému obvodu výnosy z pronájmů prostor v Domě služeb ve výši celkem 326 468 Kč. Nájem je v režimu osvobození od DPH, tudíž z této částky nebude odvedena žádná daň na výstupu. Jelikož oprava střechy spadá do režimu přenesení daňové povinnosti, bude mít městský obvod povinnost přiznat daň



na výstupu z přijatého plnění od dodavatele ve výši 21 %, ale nárok na odpočet DPH nebude mít žádný. Tato akce se promítne v nákladech městského Obvodu Ostrava-Jih ve výši celkem 1 642 184 Kč, z toho 1 357 177 Kč zaplatí dodavateli a částku 285 007 Kč odvede správci daně.

V měsíci září bude zahájena výměna původních výkladců. Městský obvod bude uzavírat s dodavatelem smlouvu, kde budou stanovena dílčí plnění – za práce provedené v měsíci září je plánované DUZP 20. 9. 2013 a za práce provedené v měsíci říjnu je plánované DUZP na den předání a převzetí díla na základě předávacího protokolu. Termín dokončení je plánován na 18. 10. 2013. Městský obvod bude mít v měsíci září i říjnu opět výnosy z pronájmů prostor v Domě služeb ve výši 326 468 Kč za každý měsíc. Nájem je v režimu osvobození od DPH, tudíž z této částky nebude odvedena žádná daň na výstupu. I tato oprava spadá do režimu přenesení daňové povinnosti, takže vzniká povinnost přiznat daň na výstupu z přijatého plnění od dodavatele ve výši 21 %, ale nárok na odpočet není žádný. Celá akce se promítne v nákladech městského obvodu Ostrava-Jih ve výši 3 980 920 Kč, kdy částku 3 290 017 Kč zaplatí dodavateli a částku 690 903 Kč odvede správci daně. Daňová povinnost, která plyne z obou oprav, je uvedena v tabulce.

**Tab. 4.7 – Daňová povinnost DPH plynoucí z oprav nebytového objektu**

	Daň na výstupu	Daň na vstupu	Daňová povinnost	Nadměrný odpočet
Havarijní oprava střechy	285 007 Kč	0 Kč	285 007 Kč	x
Oprava původních výkladců	690 903 Kč	0 Kč	690 903 Kč	x
Celkem	975 910 Kč	0 Kč	<b>975 910 Kč</b>	x

Zdroj: Vlastní zpracování.

## **2. Nájemné zdanitelným plněním daní z přidané hodnoty na výstupu**

Nyní bude znázorněn postup a výpočet daňové povinnosti, pokud by se městský obvod Ostrava-Jih rozhodl učinit z nájemného zdanitelné plnění a zatížit ho daní na výstupu ve výši 21 %. Potřebné informace jsou uvedeny v úvodní tabulce. V této situaci je potřeba si uvědomit, že daní na výstupu může být zatíženo nájemné vybírané jen od plátců DPH. V objektu Domu služeb se nachází 12 plátců DPH a 2 neplátců DPH.

**Tab. 4.8 - Struktura nájemného**

	Nájemné vybírané od plátců DPH za měsíc v Kč	Nájemné vybírané od neplátců DPH za měsíc v Kč
Základ daně	303 552	22 916
DPH 21 %	63 746	x
Celkem	367 297	22 916

Zdroj: Vlastní zpracování

Každý měsíc bude z nájemného odváděna městským obvodem Ostrava-Jih daň na výstupu ve výši 63 746 Kč. Vzhledem k tomu, že nárok na odpočet DPH si může uplatnit jen ve vztahu k ekonomické (zdanitelné) činnosti, je potřeba stanovit poměr, ve kterém si městský obvod Ostrava-Jih bude nárok na odpočet uplatňovat. V tomto případě bude klíčem pro výpočet procenta výměra podlahové plochy, která je plátcům DPH pronajímána.

**Tab. 4.9 - Výpočet podílu pronajímané plochy plátcům DPH**

Výměra pronajímané plochy celkem	3 442,53 m <sup>2</sup>	100 %
z toho plocha pronajímaná neplátcům DPH	724,43 m <sup>2</sup>	21 %
z toho plocha pronajímaná plátcům DPH	2 718,10 m <sup>2</sup>	79 %

Zdroj: Vlastní zpracování

Městský obvod Ostrava-Jih si bude smět z každého přijatého zdanitelného plnění uplatnit nárok na odpočet daně na vstupu ve výši 79 %. V tomto případě je možné používat nárok na odpočet daně v poměrné výši, ne krácený, neboť je znám přesný údaj o využívání objektu pro zdanitelnou činnost a činnost osvobozenou od DPH.

V měsíci dubnu bude zahájena a v měsíci květnu roku 2013 bude dokončena plánovaná havarijní oprava střechy, která bude vyfakturována s plánovaným termínem data uskutečnění zdanitelného plnění (DUZP) 22. 5. 2013, tj. okamžik předání a převzetí díla na základě předávacího protokolu. Za měsíc květen plynou městskému obvodu výnosy z pronájmů prostor v Domě služeb ve výši celkem 22 916 Kč od neplátců DPH a 303 552 Kč od plátců DPH. Z uskutečněných plnění pro plátce DPH bude odvedena daň na výstupu ve výši 63 746 Kč. Jelikož oprava střechy spadá do režimu přenesení daňové povinnosti, bude mít městský obvod povinnost přiznat daň na výstupu z přijatého plnění od dodavatele ve výši 21 %. Dodavateli tedy uhradí pouze základ daně, který činí 1 357 177 Kč a daň na výstupu ve výši 285 007 Kč uhradí správci daně. Zároveň si z přijatého zdanitelného plnění může uplatnit nárok na odpočet daně na vstupu, ne však v plné výši, ale pouze ve výši připadají

na uskutečnění ekonomických činností, což je v tomto případě 79 %. Nárok na odpočet DPH bude tedy činit 225 156 Kč, jak je uvedeno v tabulce.

**Tab. 4.10 - Daňová povinnost DPH v měsíci květnu**

	Daň na výstupu	Daň na vstupu	Daňová povinnost	Nadměrný odpočet
Havarijní oprava střechy	348 753 Kč	225 156 Kč	<b>123 597 Kč</b>	x

Zdroj: Vlastní zpracování

V měsíci září bude zahájena výměna původních výkladců. Městský obvod bude uzavírat s dodavatelem smlouvu, kde budou stanovena dílčí plnění – za práce provedené v měsíci září je plánované DUZP 20. 9. 2013 a za práce provedené v měsíci říjnu je plánované DUZP na den předání a převzetí díla na základě předávacího protokolu. Termín dokončení je plánován na 18. 10. 2013. Městský obvod bude mít v měsíci září i říjnu opět výnosy z pronájmů prostor v Domě služeb ve výši celkem 22 916 Kč od neplátců DPH a 303 552 Kč od plátců DPH. Z těchto uskutečněných plnění bude městským obvodem Ostrava-Jih odvedena daň na výstupu ve výši 63 746 Kč. I tato oprava spadá do režimu přenesení daňové povinnosti, takže vzniká povinnost přiznat daň na výstupu z přijatého plnění od dodavatele ve výši 21 %.

V měsíci září dodavatel vyfakturuje městskému obvodu za 2/3 poskytnutých prací, takže faktura bude vystavena na částku 2 193 339 Kč. Z této částky je městský obvod Ostrava-Jih povinen přiznat daň na výstupu ve výši 21 %, tj. 460 601 Kč. Zároveň má nárok na odpočet DPH z tohoto plnění, ale pouze ve výši 79 %, tj. 363 875 Kč. Celková daňová povinnost plynoucí městskému obvodu z této akce je uvedena v následující tabulce.

**Tab. 4.11 - Daňová povinnost DPH v měsíci září**

	Daň na výstupu	Daň na vstupu	Daňová povinnost	Nadměrný odpočet
Oprava původních výkladců	524 347 Kč	363 875 Kč	<b>160 472 Kč</b>	x

Zdroj: Vlastní zpracování

V měsíci říjnu pak bude dodavatelem vyfakturována zbylá část, tj. 1 096 678 Kč. Z této částky je městský obvod z důvodu přenesené daňové povinnosti opět povinen přiznat daň na výstupu 21 % ve výši 230 302 Kč. Nárok na odpočet DPH z tohoto plnění bude opět ve výši 79 %, tj. 181 939 Kč. Daňová povinnost v měsíci říjnu je uvedena v tabulce.

**Tab. 4.12 - Daňová povinnost DPH v měsíci říjnu**

	Daň na výstupu	Daň na vstupu	Daňová povinnost	Nadměrný odpočet
Oprava původních výkladců	294 048 Kč	181 939 Kč	<b>112 109 Kč</b>	x

Zdroj: Vlastní zpracování

**3. Porovnání obou možností pronájmu**

V následující tabulce budou porovnány obě možnosti přístupu městského obvodu Ostrava-Jih k pronájmům, kdy v první řadě neuplatňuje daň na výstupu u těchto plnění a v druhé řadě se rozhodne, že pronájem daní z přidané hodnoty zatíží. Údaje budou uvedeny za celý rok, ne jako měsíční, aby byl zřetelný výsledný efekt zdaňování pronájmů v plné výši.

**Tab. 4.13 – Srovnání osvobozeného plnění od DPH a zdanitelného plnění DPH**

Pronájem – osvobozené plnění	Daň na výstupu	Daň na vstupu	Daňová povinnost	Nadměrný odpočet
Havarijní oprava střechy	285 007 Kč	0 Kč	285 007 Kč	x
Oprava původních výkladců	690 903 Kč	0 Kč	690 903 Kč	x
Celkem	975 910 Kč	0 Kč	<b>975 910 Kč</b>	x
Pronájem – zdanitelné plnění	Daň na výstupu	Daň na vstupu	Daňová povinnost	Nadměrný odpočet
Havarijní oprava střechy	348 753 Kč	225 156 Kč	123 597 Kč	x
Oprava původních výkladců	818 395 Kč	545 814 Kč	272 581 Kč	x
Celkem	1 167 148 Kč	770 970 Kč	<b>396 178 Kč</b>	x

Zdroj: Vlastní zpracování

Z tabulky vyplývá, že pro městský obvod Ostrava-Jih by bylo výhodné z pronájmu učinit zdanitelné plnění, neboť by tím snížil svou daňovou povinnost o **579 732 Kč** z důvodu možnosti uplatnit si nárok na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění.

**Tab. 4.14 - Porovnání výnosů a nákladů u plánovaných oprav**

Výnosy z pronájmů za rok	3 917 616 Kč
Náklady na plánové opravy	5 623 104 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

Ze srovnání výnosů, které městskému obvodu Ostrava-Jih plynou z pronájmů za celý rok a nákladů, které mu vzniknou v souvislosti s uvedenými opravami, vyplývá, že přijaté nájemné nepokrývá náklady, které je nutno na opravy majetku vynaložit.

Nelze říct, že v následujících letech, kdy by městský obvod Ostrava-Jih na daném nebytovém objektu žádné opravy neprováděl, by pro něj bylo rozhodnutí zdanit nájemné nevýhodné. Městskému obvodu by nadále plynuly z pronájmů stejně vysoké výnosy, neboť DPH na výstupu 21 % by byla k nájemnému připočtena navíc. Nájemcům by se zvýšila částka za nájemné, ale zároveň by si mohli uplatnit nárok na odpočet daně z těchto přijatých zdanitelných plnění. Nebyl by tak poškozen ani městský obvod, kterému by daň na výstupu uhradili nájemci v rámci platby za nájemné a městský obvod by ji následně „převědl“ správci daně, ani nájemci, kteří by si uplatnili nárok na odpočet daně.

#### **4.3. Služby poskytované v souvislosti s nájmem nemovitostí**

**Nájemní vztahy, jejichž předmětem je nájem nebytového prostoru nebo bytu, jsou zpravidla spojeny i se zajištěním dodávky energií a služeb, které s tímto nájmem souvisí.** Pronajímatel většinou sám dodávku energií (elektřiny, teplo, voda a plyn) nerealizuje, ale pořizuje je svým jménem od jiných subjektů a poté je přefakturuje (přeúčtuje) svým nájemcům. Přefaktura se může týkat i dalších služeb, jako jsou například úklidové služby a ostraha pronajímaného objektu. Pronajímatel je může poskytovat ve vlastní režii, nebo je může nakupovat od jiných osob a nájemcům je pak přeúčtovat. Služby mají charakter opakujících se činností.

S pojmem přefakturace, nebo přeúčtování se obce v praxi setkávají často. Předmětem přefakturace jsou tedy náklady vynaložené obcí, která tyto náklady zpravidla jen zaplatila a následně požaduje jejich úhradu od jiných osob (svých nájemců), které je opravdu spotřebovávají.

Pokud obec pořídí energie nebo služby od jiné osoby, ať už plátce či neplátce a následně je fakturuje nájemci ve stejné částce, jedná se z pohledu ZDPH o dodání zboží

v případě, že předmětem přefakturace jsou energie, nebo o poskytnutí služby, pokud jsou předmětem přefakturace služby (úklidové služby, ostraha).

Přeúčtování částek, které obec obdrží od jiné osoby, není spojeno s povinností přiznat DPH na výstupu, pokud jsou splněny podmínky uvedené v § 36 odst. 11 ZDPH, kterými jsou:

- pokud tato plnění obec pořídí od plátce DPH, neuplatní si odpočet daně na vstupu u pořízeného zboží nebo služeb,
- přijatá úhrada od jiné osoby nebude vyšší než částky uhrazené obcí za plnění, které je předmětem přeúčtování,
- předmětem přeúčtování jsou pouze částky vynaložené jménem a na účet od jiné osoby. Uhrazená částka musí být pro obec průběžnou položkou a není úplatou za obcí uskutečněné plnění, tzn. není výnosem ani příjmem, není nákladem ani výdajem obce. Obec účtuje o těchto částkách na zúčtovacích vztazích nebo je eviduje jako průběžné položky.

#### **Příklad 4.4**

*Obec má ve vlastnictví bytový dům. Byty jsou obcí pronajímány občanům, tzn. neplátcům, za účelem bydlení. Obec hradí náklady na úklid společných prostor a ty následně přeúčtovává na jednotlivé nájemce bytů. Nárok na odpočet si při pořízení úklidových služeb neuplatňuje, protože úklid společných prostor v bytovém domě zajišťuje neplátce.*

*Obec na nájemce přeúčtovává pouze částku, kterou sama uhradila dodavateli služby. Obec je plátce, který vede účetnictví a o těchto účetních případech účtuje pomocí zúčtovacích vztahů. Při přeúčtování nákladů za úklid na nájemce nevzniká obci povinnost odvést daň na výstupu, protože při fakturaci postupuje podle § 36 odst. 11 ZDPH.*

Zdroj: FITŘÍKOVÁ, D. a D. PROCHÁZKOVÁ. „Přefakturace“ zboží a služeb v roce 2010 v účetních a daňových souvislostech. Účetnictví v praxi, 2010/9. [online]. [8. 4. 2013]. Dostupné na: [www.ucetnikavarna.cz](http://www.ucetnikavarna.cz)

Obec nemůže použít postup podle § 36 odst. 11 ZDPH a je povinna přiznat daň na výstupu, pokud:

- pořizuje energie a služby svým jménem a na svůj účet. Při pořízení energií a služeb účtuje obec přes náklady a pořízení plnění následně fakturuje nájemci přes výnosy. Z hlediska DPH se jedná o dodání zboží a poskytování služeb, aniž by bylo důležité,

zda byly předmětné energie nebo služby pořízeny od neplátce a zda obec požaduje uhradit po nájemci shodnou částku, kterou sama zaplatila dodavatelům. Není totiž splněna podmínka, že plnění byla pořízena jménem a na účet nájemce.

- obec požaduje od nájemců za energie a služby související s nájmem pořízené od jiných subjektů částku vyšší, než jakou sama zaplatila. Pokud při přefakturaci zvýší částku za energie a služby, je povinna z částky vyúčtované nájemci odvést daň na výstupu.
- obec energie a služby související s nájmem nepořizuje od jiných osob, ale tato plnění pro nájemce zajišťuje sama ve své režii.

#### **Příklad 4.5**

*Obec je vlastníkem bytového domu, ve kterém se nacházejí pouze byty, které pronajímá občanům za účelem bydlení. Na dodávku elektřiny, plynu a vody mají uzavřenou smlouvu s dodavatelem těchto položek. Obec provozuje domovní kotelnu a ve shodě s nájemní smlouvou požaduje od nájemců měsíčně zálohy na dodávku tepla a jednou ročně provádí zjištění skutečné spotřeby a vyúčtování záloh.*

*V tomto případě je obec v pozici dodavatele a vzniká jí povinnost přiznat a odvést daň na výstupu.*

Zdroj: FITŘÍKOVÁ, D. a D. PROCHÁZKOVÁ. „Přefakturace“ zboží a služeb v roce 2010 v účetních a daňových souvislostech. Účetnictví v praxi, 2010/9. [online]. [8. 4. 2013]. Dostupné na: [www.ucetnikavarna.cz](http://www.ucetnikavarna.cz)

Postup účtování o přeúčtovaných energiích a službách souvisejících s nájmem si musí obec v pozici pronajímatele stanovit sama. Použití metody přeúčtování mimo základ daně je však podmíněno splněním zákonem stanovených podmínek (§ 36 odst. 11 ZDPH). Důležitá je i skutečnost, zda v roli dodavatele energií a služeb, od kterého obec nakupuje, stojí plátce či neplátce (z důvodu nároku na odpočet daně). Dalším bodem pro rozhodování je i pozice nájemce – zda je plátce či neplátce DPH. Nájemce – plátce DPH bude mít totiž zájem uplatnit si nárok na odpočet daně na vstupu u energií a služeb, které se zavázal obci uhradit. Pokud by se však obec rozhodla pořízené energie a služby přeúčtovat na nájemce v režimu mimo základ daně podle § 36 ZDPH, pak by si nájemce nemohl uplatnit odpočet DPH. Pro nájemce je tedy výhodnější varianta, kdy obec uplatňuje DPH na výstupu.

Cílem pronajímatele je ale většinou účtování o přeúčtovaných službách a energiích na nájemce pomocí rozvahových účtů, tj. třída zúčtovacích vztahů, neboť z takového postupu mu plynou tyto výhody:

- nejde o výnos, tzn. přeúčtování služeb a energií neovlivňuje obrat pronajímatele, ze kterého pak vychází povinnost se registrovat k DPH,
- je-li pronajímatelem plátce DPH a bude účtovat rozvahově, nebude přeúčtování služeb a energií předmětem DPH.

**Městský obvod Ostrava-Jih** při přechodu na režim plátce DPH využil při „přefakturaci“ energií a služeb souvisejících s nájmem možnosti dané § 36 odst. 11 ZDPH, neboť splnil všechny podmínky stanovené pro tento postup. Plynou mu tak výše uvedené výhody. Městský obvod tedy nenárokuje odpočet daně na vstupu a nemá povinnost uplatnit daň na výstupu. Při rozhodování o postupu přefakturace je navíc tato varianta vyhodnocena jako méně riziková a méně pracná.

#### **4.4. Převod staveb, bytů, nebytových prostor a pozemků**

U převodu staveb, bytů, nebytových prostor a pozemků se uplatňuje základní sazba DPH 21 %. Vždy se jedná o stavbu jako převoditelnou věc a byt či nebytový prostor jako převoditelnou jednotku; všechny tyto právní kategorie jsou současně stavbou či částí stavby ve smyslu stavebněprávním.

**Převod staveb, bytů a nebytových prostor může být od DPH osvobozen,** pokud od data vydání prvního kolaudačního souhlasu nebo data započetí užívání stavby uplynulo 5 let. S účinností od 1. 1. 2013 se však plátce může rozhodnout, že i po uplynutí této lhůty uplatní daň na výstupu. Kolaudační souhlas může být vydán i na část stavby, jak je uvedeno v následujícím příkladu.

#### **Příklad 4.6**

*Stavba - bytový dům byl zkolaudován před 6 lety jako celek. Prostor této stavby či její části už nemůže být znovu prvně kolaudovaný; další kolaudace by byla totiž kolaudací jinou než první.*

*Pokud dojde ke kolaudaci nové stavební úpravy, která byla provedena uvnitř obvodového pláště původní stavby, pak nejde o první kolaudaci této části stavby, protože prostor této části stavby už byl jednou kolaudován před 6 lety.*



*Pokud však na tomto domě provedeme mimo prostor původního obvodového pláště novou nástavbu, kterou se stavba zvyšuje, anebo novou přístavbu, kterou se stavba půdorysně rozšiřuje, pak vznikne nová prostorově vymezená část stavby, která může být nově kolaudována. Dřívější kolaudace před 6 lety se nových částí stavby nedotýkala (tyto části stavby ještě neexistovaly), a proto kolaudace nástavby či přístavby je kolaudací první, od které se bude počítat lhůta 5 let pro osvobození.*

*Tím vznikne dvojitý režim jednotlivých částí stavby. Při prodeji bytu ze staré části stavby bude převod osvobozen, protože je splněna podmínka 5 let od vydání prvního kolaudačního rozhodnutí na tuto část stavby. Při prodeji bytu z nové nástavby či přístavby nebude převod osvobozen, protože nesplňuje podmínku 5 let od vydání prvního kolaudačního souhlasu na tuto část stavby. Není splněna ani podmínka 5 let od započetí prvního užívání stavby (její části), protože tato část stavby dříve neexistovala, a nemohla tedy být užívána.*

Zdroj: SKÁLA, M. *Osvobození při převodu staveb, bytů a nebytových prostor od daně z přidané hodnoty*. UNES, 2009/5. [online]. [6. 4. 2013]. Dostupné na: [www.danarionline.cz](http://www.danarionline.cz)

**Převod pozemků je osvobozen od daně**, s výjimkou převodu stavebních pozemků, kterým je nezastavěný pozemek, na kterém může být podle stavebního povolení nebo udělení souhlasu s provedením ohlášení stavby provedena stavba spojená se zemí pevným základem. Nezastavěným pozemkem je pozemek, na kterém není stavba jako věc.

Převod nemovitostí je možné shrnout definicemi tří zásad:

- změny uvnitř obvodového pláště domu, ať už stavební úpravy, nebo právně administrativní nemají za následek nový běh pětileté lhůty pro převod jednotek zevnitř stavby,
- změny vně původního obvodového pláště, kterými se zvětšují bokorysy, půdorys domu, tj. nástavby, přístavby a současně vznikají byty či nebytové prostory, mají za následek nový běh pětileté lhůty pro osvobození převodu nových jednotek,
- změny uvnitř i vně obvodového pláště domu nemají za následek nový běh pětileté lhůty pro osvobození převodu nemovitosti, pokud bude předmětem převodu celá stavba domu, který není rozdělený na jednotky.

**Městský obvod Ostava-Jih** realizuje zejména prodej bytů, kde se nesetkává s uplatňováním DPH.

V roce 2011 městský obvod vystavěl na svém území bytový dům včetně garáží. V tomto bytovém domě vybírá od nájemců nájemné, ale nezatěžuje ho daní na výstupu, ani si nenárokuje odpočet daně na vstupu. Pokud by se městský obvod v příštím roce rozhodnul tento bytový dům prodat např. za 1 000 000 Kč, nebylo to pro něj výhodné, protože v roce 2014 by ještě neuplynula lhůta 5 let od započetí užívání stavby, aby mohl být převod nemovitosti osvobozen od daně na výstupu. Městský obvod Ostrava-Jih by musel odvést na daň na výstupu ve výši 21 %, tj. 210 000 Kč. Nevýhodné by to bylo i pro kupujícího jako konečného spotřebitele, neboť daň na výstupu by zvyšovala kupní cenu bytového domu. Kupující by nezaplatil cenu 1 000 000 Kč, ale 1 210 000 Kč. Lze tedy říct, že převod nemovitostí je pro městský obvod výhodný až v okamžiku uplynutí 5 let od započetí užívání stavby, nebo od data vydání prvního kolaudačního souhlasu.

#### **4.5. *Výchova a vzdělání***

Výchovná a vzdělávací činnost, pokud je vykonávána soustavně, je bez ohledu na to, zda je provozována podnikatelským nebo neziskovým subjektem, **považována za ekonomickou činnost**. Podle zákona o dani z přidané hodnoty se výchovou a vzděláváním rozumí výchovná a vzdělávací činnost, kterou poskytují především mateřské školy, základní a střední školy, konzervatoře, vyšší odborné školy, základní umělecké školy, jazykové školy s právem státní jazykové zkoušky, které jsou zapsány ve školském rejstříku, vzdělávací činnost poskytovaná na vysokých školách (např. akreditované bakalářské, magisterské a doktorské studijní programy) a výchovné, vzdělávací a volnočasové aktivity poskytované dětem a mládeži příspěvkovými organizacemi, nebo nestátními neziskovými organizacemi dětí a mládeže. Veškerá tato činnost je **osvobozena o daně z přidané hodnoty bez nároku na odpočet daně**. Od daně je též osvobozeno dodání zboží nebo poskytnutí služby uskutečňované v rámci výchovy a vzdělávání.

**Subjekty ve školství jsou nejčastěji příspěvkovými organizacemi.** Podle stanoviska Ministerstva financí vydaného dne 28. 1. 2005 se příspěvkové organizace, které zřídil veřejnoprávní subjekt za účelem poskytování výchovných a vzdělávacích služeb, nestávají veřejnoprávními subjekty podle ZDPH, protože neuskutečňují výkon veřejné správy. Uskutečňují ekonomické činnosti, které jsou podle § 51 ZDPH plněním osvobozeným od daně bez nároku na odpočet daně. Příspěvek poskytnutý organizaci jejím zřizovatelem se nepovažuje za úplatu za uskutečněnou ekonomickou činnost a ten proto není předmět DPH. Školských subjektů se nejvíce týká výchova a vzdělání, které upravuje § 57 ZDPH a nájem pozemků a nebytových prostor upravený v § 56 ZDPH.

**Hlavním účelem příspěvkových organizací je poskytování výchovy a vzdělávání dětí.** Mezi **činnosti osvobozené od daně** podle § 57 zákona o dani z přidané hodnoty, které poskytují školy nebo školská zařízení zapsaná ve školském rejstříku, se řadí mimo základní výchovné a vzdělávací činnosti poskytované na různých typech škol (s výjimkou vysokých škol) například:

- předškolní vzdělávání,
- pořádání výletů pro děti, které hradí rodiče dětí,
- návštěva sportovních a kulturních zařízení, např. bazénu v rámci školní výuky, kterou hradí rodiče dětí, návštěva kina a divadla,
- družina, klub, kde probíhají volnočasové aktivity (zájmové kroužky pro děti),
- stravovací služby, včetně poskytnutí identifikační karty pro stravování, s výjimkou případů, kdy je poskytnutí karty zajištěnou složenou kaucí, která je uživateli karty vrácena podle interních podmínek školy. [3]

Příspěvkové organizace jsou na základě schválené zřizovací listiny oprávněny poskytovat i **doplňkové (ekonomické) činnosti**, například:

- stravovací služby pro zaměstnance, třetí osoby (cizí strážníci),
- pronájem sportovního hřiště, nebytových prostor,
- kopírovací služby,
- půjčování sportovních potřeb.

Podmínkou pro výkon doplňkových činností je to, že tyto činnosti nesmí narušovat plnění hlavních úkolů příspěvkové organizace. Účetnictví hlavní a doplňkové činnosti musí být vedeno odděleně. Úplaty za tyto ekonomické činnosti vstupují do obrátu pro povinnou registraci k DPH.

Typickou činností snad pro všechny školské subjekty je pronájem tělocvičen a sportovních zařízení. Zde se nabízí otázka, zda se nejedná o sportovní činnost, která je osvobozena od DPH podle § 61 ZDPH. Je proto nutné rozlišovat, zda se jedná o poskytnutí nájmu nemovitosti nebo o pouhé umožnění využít sportovní zařízení, což představuje sportovní činnost. Pokud je veřejnosti umožněno za vstupné využívat sportovní zařízení, jedná se o sportovní činnost, tzn. osvobozenou od DPH.

Za školní stravování se podle školského zákona považuje poskytování stravovacích služeb dětem, žákům a studentům. Toto stravování je osvobozeno od DPH. Pokud je stravování poskytováno i pedagogům, zaměstnancům a dalším osobám, nejedná se o školní stravování a z pohledu DPH se jedná o zdanitelné plnění.

#### **Příklad 4.7**

Obec zřídila příspěvkovou organizaci – Základní školu, která je zařazena v síti škol. Její součástí je i školní jídelna, kde se stravují žáci základní školy, její zaměstnanci (učitelé a další zaměstnanci), zaměstnanci obce (zřizovatele) a další cizí strážníci. Základní škola není plátcem DPH.

Stravování poskytované zaměstnancům (vlastním i cizím) a cizím strážníkům není plněním osvobozeným od DPH, ale zdanitelným plněním a základní škola je povinna sledovat výnosy za stravovací služby poskytované těmto osobám pro potřeby dosažení obrátu pro povinnou registraci k DPH.

**Městský obvod Ostrava-Jih** má ke vzdělávací a výchovné činnosti zřízené příspěvkové organizace, kterými jsou školská a předškolní zařízení (základní a mateřské školy), které vykonávají hospodářskou činnost (ekonomickou), i veřejnou správu. Městský obvod Ostrava-Jih je zřizovatelem 26 právnických subjektů, které zastřešují těchto 49 škol (z toho 19 základních škol, 30 mateřských škol). Školy v městském obvodu Ostrava-Jih nejsou plátcem DPH povinně, ani dobrovolně. Z doplňkových činností se příspěvkových organizací zřízených městským obvodem Ostrava-Jih týká nejvíce:

- vaření a prodej obědů personálu, občanům (např. důchodcům),
- pronájem školských zařízení k jiným než vzdělávacím účelům,
- pronájem školních bytů.

V městském obvodu Ostrava-Jih se nachází školy velké i malé. V případě velkých škol se součet plnění osvobozených od daně bez nároku na odpočet daně, které nejsou doplňkovou činností uskutečňovanou příležitostně, již blíží k hranici pro povinnou registraci k DPH, a tak je potřeba součet plnění pečlivě sledovat, aby nedošlo k přehlédnutí povinnosti se registrovat k plátcovství DPH.

Městský obvod sleduje výši příjmů z činností podléhajících DPH, osvobozených od DPH a z doplňkových činností za účelem registrace k DPH školských subjektů s tím, že například

u některých zařízení (zejména větších škol) byly příjmy z pronájmu školnických bytů převedeny do rozpočtu městského obvodu, aby tato hranice zatím překročena nebyla. Městský obvod Ostrava-Jih a školské subjekty tuto hranici pečlivě sledují, neboť nemají zájem, aby se školské subjekty musely registrovat k DPH, protože ekonomiku a účetnictví školských subjektů zajišťují většinou externí subjekty a v tomto případě by hrozilo zvýšení rizika chybovosti. Například špatně zaúčtovaný doklad, nebo jeho pozdního zaúčtování by vedlo k pozdě odevzdanému daňovému přiznání a následně by bylo vyměřeno penále. Účetní takovýchto organizací musí znát velké množství informací a předpisů a navíc každý školský subjekt může mít jinou doplňkovou činnost, ve které se musí orientovat.

#### **4.6. Sportovní činnost**

Poskytování služeb, které úzce souvisí se **sportem nebo tělesnou výchovou**, právníčkou osobou, která nebyla založena či zřízena za účelem podnikání, osobám, které vykonávají sportovní nebo tělovýchovnou činnost, je **osvobozeno od DPH bez nároku na odpočet daně**. Konkrétně se jedná například o tyto služby:

- provoz bazénu,
- provoz ledové plochy,
- provoz sportovních areálů a stadionu (např. provoz tenisových kurtů, golfového hřiště, včetně minigolfu, provoz fotbalového hřiště),
- provoz lyžařských vleků.

**Osvobozeno není** poskytnutí sportovního zařízení jiným osobám pro účely nesouvisející se sportem či tělovýchovou (bály, koncerty, přednášky, výstavy). Osvobození se dále nevztahuje na vstupné na sportovní akce, protože služba je poskytována divákům a ne osobám, které sportovní činnost vykonávají. V tomto případě musí obec zatížit vstupné sníženou sazbou DPH 15 %. V případě poskytování různého sportovního náčiní za poplatek (např. tenisové rakety, pálky, golfové hole, brusle) se v souvislosti s výkonem sportovní činnosti ve sportovním zařízení, v němž je takto poskytnuté sportovní náčiní v rámci sportovních aktivit používáno, uplatní u přijaté úplaty stejný režim, jako v případě využití sportovního zařízení, tj. buď osvobození od daně dle § 61, nebo zdanění sníženou sazbou daně. Pokud je sportovní náčiní zapůjčováno bez přímé vazby k využití daného sportovního zařízení (např. zapůjčení kol, lyží k využití mimo dané sportovní zařízení), jedná se o pronájem movité věci podléhající zdanění. [3]

Statutární město Ostrava podporuje sportovní aktivity obyvatel a finančně přispívá na provoz sportovních a vodních center. Na území **městského obvodu Ostrava-Jih** se nachází Vodní areál Jih, který byl vybudován ještě v době, kdy městský obvod nebyl plátcem DPH. V současné době je Vodní areál Jih dán do výpůjčky nejmenované společnosti založené Statutárním městem Ostrava. Městský obvod od této společnosti nevybírá žádné nájemné a ani mu neplynou příjmy z vybíraného vstupného do tohoto objektu, který je jeho majetkem a zajišťuje o něj péči. Momentálně se jedná o nový areál, takže nevyžaduje investice a opravy. Pokud by se však městský obvod Ostrava-Jih v budoucnosti rozhodnul do Vodního areálu investovat finanční prostředky z důvodu oprav či rozšíření areálu, měl by zvážit možnosti dát jej do pronájmu a učinit nájemné zdanitelným plněním, protože společnost, které je dán do výpůjčky, je plátcem DPH. Následně by si totiž mohl uplatňovat nárok na odpočet daně na vstupu, který by byl v případě investic do oprav a rozšíření objektu výhodný, jak bylo ukázáno v předchozí kapitole v případě Domu služeb.

## 5. Závěr

Při uplatňování daně z přidané hodnoty u územních samosprávných celků – krajů, obcí, statutárních měst, jde o velmi složitou oblast, neboť vykonávají dva druhy činností – veřejnou správu, která není předmět daně z přidané hodnoty, a ekonomickou činnost, která je buď zdanitelným plněním, nebo osvobozena od daně z přidané hodnoty. Zároveň mají v rámci některých činností možnost volby, zda budou či nebudou uplatňovat DPH na výstupu. Problematika DPH u územního samosprávného celku klade vysoké nároky na znalost právních norem, studium novel zákonů a analýzu problémů s cílem najít řešení, které by minimalizovalo daňovou povinnost ÚSC v případě daně z přidané hodnoty.

Územní samosprávné celky a jejich příspěvkové organizace nepatří mezi subjekty, které by se dobrovolně registrovaly k DPH a to z toho důvodu, že u nich převažuje výkon veřejné správy spolu s uskutečňováním plnění osvobozených od daně bez nároku na odpočet daně. Registrace, ať už dobrovolná nebo povinná, je výhodná za podmínek, které byly v diplomové práci popsány například u oprav dlouhodobého majetku a zvelebování obce.

Cílem diplomové práce bylo zhodnotit způsob uplatňování DPH u vybraných činnostech městského obvodu Ostrava-Jih a snažit se vyhledat vhodná řešení, kterými by se daly snížit náklady a optimalizovat daňová povinnost DPH.

Poté, co se v roce 2009 stal městský obvod Ostrava-Jih plátcem daně z přidané hodnoty, se museli nejprve jeho zaměstnanci s DPH naučit pracovat. Zpočátku se snažili hledat nejjednodušší řešení. To však může v současné době znamenat ztrátu nemalých finančních prostředků, které jim na základě nedůkladné znalosti zákona o DPH „utíkají“.

Jedním z příkladů jak snížit daňovou povinnost DPH je realizace velkých oprav nebo pořízení investic, které budou použity pro poskytování služeb podléhajících DPH nebo kde se ve vztahu k nájemcům (plátcům DPH) může městský obvod Ostrava-Jih rozhodnout, že u plnění osvobozených od daně bez nároku na odpočet daně uplatní DPH na výstupu. Pro městský obvod Ostrava-Jih jsou opravy a technické zhodnocení dlouhodobého majetku jeho nejcharakterističtější činností, kde se setkává s daní z přidané hodnoty. Proto je důležité seznámit se s možnými výhodami zejména tam, kde se městský obvod Ostrava-Jih může rozhodovat, zda použije či nepoužije u svých uskutečněných plnění daň na výstupu a tyto možnosti používat ke snižování svých nákladů.

Nejdůležitější činností, při které se městský obvod Ostrava-Jih mohl rozhodnout, zda ji bude či nebude zdaňovat, je pronájem nebytových objektů plátcům DPH. Městský obvod Ostrava-Jih zatím nájemné daní na výstupu nezatěžuje. V situaci, kdy se městský obvod chystá provádět opravu na takovém majetku, je zdaňování nájemného jednoznačně výhodou, jak potvrdila analýza konkrétního případu jednoho z nebytových objektů městského obvodu, a to Domu služeb. Je však velmi důležité, aby pověření zaměstnanci detailně znali a orientovali se v plánu oprav stávajícího majetku. S předstihem je nutné znát veškeré podmínky pro to, aby z nich mohl být následně uplatněn nárok na odpočet daně na vstupu, protože hlavně tyto velké opravy jsou pro městský obvod Ostrava-Jih možností snížit si daňovou povinnost DPH.

Z důvodů daňové optimalizace by tak bylo vhodné z nájemného zdanitelné plnění učinit, aby městskému obvodu Ostrava-Jih následně plynuly výhody ve formě nároku na odpočet DPH. Městskému obvodu bych proto doporučila zmapovat strukturu svých nájemců, kterým dlouhodobý majetek pronajímá, u všech dalších objektů, které vlastní, aby zjistil, jaké procentní zastoupení mají mezi nájemci plátcí DPH, protože jen této skupiny se výhody týkají. Na základě tohoto procentního zastoupení se pak městský obvod Ostrava-Jih může rozhodnout, zda začne využívat možnosti zdaňovat nájemné a následně při provádění oprav a rekonstrukcí svých objektů uplatňovat nárok na odpočet daně na vstupu. Pokud zjistí, že většina nájemců jsou plátcí DPH a i nadále by se rozhodl zůstat ve stavu, kdy nájemné nebude jeho zdanitelným plněním, bude to pro něj, co se týče snahy snižovat daňovou povinnost, nevýhodné.

Stejnou pozornost, jakou by měl městský obvod Ostrava-Jih věnovat struktuře nájemců u nebytových prostor, by měl rovněž věnovat i v ostatních oblastech. Například při zajištění sportovních činností by měl zmapovat a zhodnotit, popřípadě přehodnotit formu poskytnutí majetku (výpůjčka x nájem) jiným subjektům. V oblasti sportovní činnosti dal městský obvod Vodní areál Jih do výpůjčky nejmenované společnosti založené městem k zajištění provozu sportovních a rekreačních služeb pro veřejnost. V současné době jde o nový areál, který nevyžaduje investice a opravy. Pokud by se městský obvod Ostrava-Jih v budoucnosti rozhodnul do tohoto objektu investovat finanční prostředky z důvodu oprav či rozšíření areálu, měl by zvážit možnosti dát jej do pronájmu a učinit nájemné zdanitelným plněním. Následně by si totiž městský obvod Ostrava-Jih mohl uplatňovat nárok na odpočet daně na vstupu, který by byl v případě investic do oprav a rozšíření objektu vyšší než povinně



odvedená daň na výstupu z přijatých úplat za nájemné a snížila by se tak jeho daňová povinnost DPH.

Na základě výše uvedených případů lze vyvodit závěr, že největší finanční úspory v rámci DPH by mohly městskému obvodu Ostrava-Jih plynout v případě investic do obnovy, rekonstrukcí a oprav stávajícího majetku a vybudování nových objektů a nemovitostí, za podmínky, že jej pronajímá nebo bude pronajímat plátcům DPH a nájemné by bylo zdanitelným plněním.

Úřad městského obvodu Ostrava-Jih má 9 odvětvových odborů a 6 samostatných oddělení, z čehož minimálně polovina pracuje s DPH a každý z nich má svá specifika. Je pochopitelné, že při přechodu na režim DPH zvolil cestu nejmenšího rizika, tedy pokud možno nejjednodušší, ale nikoli nejefektivnější postup. Městský obvod Ostrava-Jih by tak měl postoupit při práci s DPH o stupeň výše a začít praktikovat složitější a náročnější varianty, které by mohly být efektivnější. Po získání zkušeností a zavedení systému práce s DPH by již bylo vhodné zejména ve vztahu k plánovaným větším opravám majetku přijmout radikálnější rozhodnutí a u plnění osvobozených od daně bez nároku na odpočet u nájemců, kteří jsou plátcí DPH, přejít na plnění zdanitelná daní na výstupu. Tento způsob by byl náročnější, ale finančně efektivnější, neboť z výše uvedeného je zřejmé, že platná legislativa umožňuje městskému obvodu dosáhnout relativně významných finančních úspor, které ale vyžadují zejména v oblasti plánovaných větších oprav a investičních akcí promyšlení plánovaných kroků a zvážení jednotlivých variant jejich konečného využití.

## Seznam použité literatury

### Odborné knihy:

- [1] BENDA, Václav a Ladislav PITNER. *Daň z přidané hodnoty s komentářem k I. 4. 2012*. 7. vyd. Olomouc: ANAG, 2012. 512 s. ISBN 978-80-7263-741-6.
- [2] DUŠEK, Jiří. *DPH 2013*. 10. vyd. Praha: GRADA publishing, 2013. 250 s. ISBN 978-80-247-4625-8.
- [3] FITŘÍKOVÁ, Dagmar a Lydie MUSILOVÁ. *Průvodce DPH u neziskových organizací 2012*. 1. vyd. Olomouc: ANAG, 2011. 511 s. ISBN 978-80-7263-684-6.
- [4] LEDVINKOVÁ, Jana. *DPH v příkladech k I. 4. 2012*. 9. vyd. Olomouc: ANAG, 2012. 632 s. ISBN 978-80-7263-740-9.
- [5] MERLÍČKOVÁ RŮŽIČKOVÁ, Růžena. *Neziskové organizace – vznik, účetnictví, daně*. 11. vyd. Olomouc: ANAG, 2011. 256 s. ISBN 978-80-7263-675-4.
- [6] MUSILOVÁ, Lydie a Dagmar FITŘÍKOVÁ. *DPH u územně samosprávných celků a jimi zřízených příspěvkových organizací*. 1. vyd. Karviná: Paris, 2009. 299 s. ISBN 978-80-87173-04-6.
- [7] PITNER, Ladislav. *Daň z přidané hodnoty s komentářem k I. 4. 2012*. 7. vyd. Olomouc: ANAG, 2012. 512 s. ISBN 978-80-7263-741-6.
- [8] SCHNEIDEROVÁ, Ivana. *Rozpočtová skladba v roce 2013*. 1. vyd. Turnov: ACHA, obec účtuje s.r.o., 2013. 262 s. ISBN 978-80-905420-0-6.
- [9] SCHNEIDEROVÁ, Ivana a Zdeněk NEJEZCHLEB. *Účetní reforma 2012 pro ÚSC a jimi zřizované příspěvkové organizace*. 1. vyd. Turnov: ACHA, obec účtuje s.r.o., 2012. 258 s. ISBN 978-80-260-2780-5.
- [10] ŠOBÁŇ, Jaroslav. *DPH u obcí v příkladech k I. 4. 2011*. 1. vyd. Olomouc: ANAG, 2011. 207 s. ISBN 978-80-7263-679-2.

### **Právní legislativa:**

[11] Zákon č. 128 ze dne 12. dubna 2000 o obcích. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2000, částka 38, s. 1737-1764. Dostupný také z: [http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=128/2000&typeLaw=zakon&what=Cislo\\_zakona\\_smlouvy](http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=128/2000&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy). ISSN 1211-1244

[12] Zákon č. 235 ze dne 1. dubna 2004 o dani z přidané hodnoty. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2004, částka 78, s. 4946-5010. Dostupný také z: [http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=235/2004&typeLaw=zakon&what=Cislo\\_zakona\\_smlouvy](http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=235/2004&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy). ISSN 1211-1244

[13] Zákon č. 250 ze dne 7. července 2000 o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2000, částka 73, s. 3557-3567. Dostupný také z: [http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=250/2000&typeLaw=zakon&what=Cislo\\_zakona\\_smlouvy](http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=250/2000&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy). ISSN 1211-1244

[14] Zákon č. 563 ze dne 12. prosince 1991 o účetnictví. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 1991, částka 107, s. 2802-2810. Dostupný také z: [http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=563/1991&typeLaw=zakon&what=Cislo\\_zakona\\_smlouvy](http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=563/1991&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy). ISSN 1211-1244

### **Články v odborném časopise:**

[15] BYTEL, Jan. Rozsah vedení účetnictví podle zákona o účetnictví zejména u účetních jednotek veřejného sektoru. *Účetnictví nevýdělečných organizací a obcí*. 2011, č. 2. ISSN 1213-3493.

[16] KUNEŠ, Zdeněk. Uplatnění DPH u obcí. *Účetnictví nevýdělečných organizací a obcí*. 2012, č. 3, s. 12. ISSN 1213-3493.

[17] SMETANOVÁ, Martina. Účetnictví územních samosprávných celků a účetní závěrka sestavená k 31. prosinci 2011. *Účetnictví nevýdělečných organizací a obcí*. 2012, č. 2, s. 25. ISSN 1213-3493.

[18] SMETANOVÁ, Martina. Účetnictví a účetní závěrka obcí. *Účetnictví nevýdělečných organizací a obcí*. 2012, č. 4, s. 13. ISSN 1213-3493.

[19] ŠLANCAROVÁ, Radka. Seznam nespolehlivých plátců. *Daně a právo v praxi*. 2013, č. 4. ISSN 1211-7293.

#### **Elektronické dokumenty a ostatní:**

[20] ČERNOHAUSOVÁ, P. *Vývoj DPH od roku 1993 do roku 2013*. [online]. [4. 4. 2013]. Dostupné na: [www.danarionline.cz](http://www.danarionline.cz)

[21] DENÍK VEŘEJNÉ SPRÁVY. *DPH v sektoru měst a obcí* [online]. [19. 3. 2013]. Dostupné na: <http://www.dvs.cz/clanek.asp?id=6203396>

[22] FINANČNÍ SPRÁVA. *Informace k uplatňování DPH pro územně samosprávné celky* [online]. [22. 2. 2013]. Dostupné na: [http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/dane\\_poplatky\\_9103.html?year=0](http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/dane_poplatky_9103.html?year=0)

[23] FITŘÍKOVÁ, D. a D. PROCHÁZKOVÁ. „Přefakturace“ zboží a služeb v roce 2010 v účetních a daňových souvislostech. *Účetnictví v praxi*, 2010/9. [online]. [8. 4. 2013]. Dostupné na: [www.ucetnikavarna.cz](http://www.ucetnikavarna.cz)

[24] HOLUBOVÁ, O. *Aplikace DPH u dlouhodobého majetku vytvořeného vlastní činností*. UNES, 2011/7. [online]. [5. 4. 2013]. Dostupné na: [www.ucetnikavarna.cz](http://www.ucetnikavarna.cz)

[25] MINISTERSTVO FINANCÍ ČESKÉ REPUBLIKY. *MFČR: Přehled vybraných účetních jednotek, které budou předávat PAP v roce 2013* [online]. MFČR [14. 9. 2012]. Dostupné na: [http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/pap\\_info\\_predani\\_pap2013.html](http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/pap_info_predani_pap2013.html)

[26] MINISTERSTVO FINANCÍ ČESKÉ REPUBLIKY. *MFČR: Pracovní znění návrhu vyhlášky o schvalování účetních závěrek některých vybraných účetních jednotek* [online]. MFČR [22. 3. 2013]. Dostupné na: [http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/schvalovani\\_uz\\_vybranych\\_uj\\_76793.html](http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/schvalovani_uz_vybranych_uj_76793.html)

[27] MORÁVEK, Z. *DPH ve školství*. UNES, 2006/5. [online]. [9. 4. 2013]. Dostupné na: [www.ucetnikavarna.cz](http://www.ucetnikavarna.cz)

[28] SKÁLA, M. *Osvobození při převodu staveb, bytů a nebytových prostor od daně z přidané hodnoty*. UNES, 2009/5. [online]. [6. 4. 2013]. Dostupné na: [www.danarionline.cz](http://www.danarionline.cz)

[29] *WWW stránky Statutárního města Ostrava* [online]. Dostupné na:  
[www.ostrava.cz/cs](http://www.ostrava.cz/cs)

[30] *WWW stránky městského obvodu Ostrava-Jih* [online]. Dostupné na:  
[www.ovajih.cz/cs](http://www.ovajih.cz/cs)

**Interní zdroje:**

[31] Návrh rozpočtu městského obvodu Ostrava-Jih na rok 2013, včetně rozpočtového  
výhledu na léta 2014 – 2016

[32] Směrnice č. 1/2007 pro nakládání s finančními prostředky, postupy v účetnictví  
a další ustanovení

## Seznam zkratek

a. s.	akciová společnost
atd.	a tak dále
CSÚIS	Centrální systém účetních informací státu
DHM	dlouhodobý hmotný majetek
DPH	daň z přidané hodnoty
DUZP	datum uskutečnění zdanitelného plnění
EU	Evropská unie
JČS	jiný členský stát
Kč	koruna česká
mil.	milion
např.	například
PAP	Pomocný analytický přehled
PDP	přenesená daňová povinnost
SM	statutární město
s. r. o.	společnost s ručením omezeným
tis.	tisíce
tj.	to je
tzn.	to znamená
ÚSC	územní samosprávný celek
ZD	základ daně
ZDPH	zákon o dani z přidané hodnoty

## **Prohlášení o využití výsledků diplomové práce**

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, diplomovou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že diplomová práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího diplomové práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o diplomové práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, diplomovou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 26. 4. 2013

  
Bc. Nikola Dostálová

## **Seznam příloh**

- |              |  |
|--------------|--|
| Příloha č. 1 | Návrh rozpočtového výhledu městského obvodu Ostrava-Jih na léta 2014 - 2016  |
| Příloha č. 2 | Seznam plnění, při jejichž provádění se subjekty, které vykonávají veřejnou správu, považují za osoby povinné k dani |